

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 10Sžfk/29/2019
Identifikačné číslo spisu: 5017200494
Dátum vydania rozhodnutia: 26.01.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Hatalová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:5017200494.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. a členov senátu JUDr. Zuzany Mališovej a JUDr. Ing. Miroslava Gavalca, PhD., v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): WEST GAS, s.r.o., so sídlom Kollárova 85A, Martin, IČO: 36 207 284, zastúpeného JUDr. Michalom Krnáčom, advokátom, so sídlom Vojtecha Tvrdeho 793/21, Žilina, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102272945/2017 z 30. októbra 2017, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 30S/117/2017-69 z 20. novembra 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 30S/117/2017-69 z 20. novembra 2018 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a ďalšie konanie.

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Žiline rozsudkom č. k. 30S/117/2017-69 z 20. novembra 2018 podľa § 190 Správneho súdneho poriadku zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102272945/2017 z 30. októbra 2017, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina, pobočka Martin č. 101815882/2017 z 22. augusta 2017, ktorým bol žalobcovi podľa § 79a ods. 3 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004“) priznaný úrok z nadmerného odpočtu v sume 140,80 eura zo sumy vráteného nadmerného odpočtu vo výške 23 849,86 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2016.

2. V daňovom priznaní k DPH za zdaňovacie obdobie jún 2016 žalobca vykázal nadmerný odpočet vo výške 64 189,34 eura. V daňovom priznaní k DPH za zdaňovacie obdobie júl 2016 žalobca vykázal daňovú povinnosť vo výške 40 339,48 eura. Lehota na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie jún 2016 začala plynúť dňom 25. augusta 2016, posledný deň na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie jún 2016 bol 23. september 2016. Správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie jún 2016. Daňová kontrola bola začatá v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu, dňa 20. septembra 2016, a

bola ukončená dňa 4. augusta 2017. Daňovou kontrolou neboli u žalobcu zistené žiadne nedostatky. Z celkového nadmerného odpočtu 64 189,34 eura bol v nasledujúcom zdaňovacom období odpočítaný nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti vo výške 40 339,48 eura. Časť nadmerného odpočtu vo výške 1 749,74 eura bola preúčtovaná na úhradu splatných preddavkov na dani z príjmov právnickej osoby s dátumom preúčtovania 10. augusta 2017 a zostávajúca časť nadmerného odpočtu vo výške 22 100,12 eura bola dňa 14. augusta 2017 žalobcovi vrátená.

3. Vzhľadom na to, že od uplynutia posledného dňa lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie jún 2016 uplynulo viac ako šesť mesiacov, správca dane s poukazom na ustanovenie § 79a ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. priznal žalobcovi úrok za oneskorené vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie jún 2016. Úrok bol vypočítaný podľa § 79a ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z.

4. Po preskúmaní zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného ako aj správneho orgánu prvého stupňa dospel krajský súd k záveru, že rozhodnutie žalovaného bolo vydané v súlade so zákonom a žaloba nie je dôvodná. Krajský súd poukázal na to, že žalobca žiadal, aby mu bol priznaný nárok na úrok z nadmerného odpočtu minimálne vo výške 10 % ročne na základe právnej úpravy v § 79 ods. 3 Daňového poriadku účinného do 31. decembra 2017, alternatívne vo výške 15 % na základe § 156 ods. 2 Daňového poriadku, a to od 24. septembra 2016 až do dňa úplného vrátenia nadmerného odpočtu. K takejto požiadavke žalobcu krajský súd uviedol, že je potrebné vychádzať zo zákonnej úpravy, a to aj s prihliadnutím na skutočnosť, že pri správe daní sú daňové orgány povinné postupovať v súlade s daňovými zákonmi, ale aj s Ústavou Slovenskej republiky, ktorá v čl. 2 ods. 2 zakotvuje, že štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon, a preto nie sú oprávnené priznávať úrok z omeškania v inej výške a za iné obdobie, ako je stanovené zákonom č. 222/2004 Z.z. Krajský súd uviedol, že inštitút úroku z nadmerného odpočtu bol do zákona č. 222/2004 Z.z. zakotvený s účinnosťou od 1. januára 2017, zákonom č. 297/2016 Z.z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, a ktorým sa mení zákon č. 331/2001 Z.z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 297/2016 Z.z.“). Úrok z nadmerného odpočtu sa vzťahuje na prípady, keď daňový úrad začal daňovú kontrolu v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 a ods. 5 zákona č. 222/2004 Z.z. a podmienkou na priznanie nároku na úrok z nadmerného odpočtu je uplynutie šiestich mesiacov od posledného dňa lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu.

5. Krajský súd poukázal na to, že v zmysle prechodného ustanovenia obsiahnutého v § 85ke zákona č. 222/2004 Z.z., platiteľ dane má nárok na úrok z nadmerného odpočtu aj v prípade, ak daňová kontrola začala pred 1. januárom 2017 a k 1. januáru 2017 nebola skončená. Predmetná daňová kontrola bola začatá v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu, nadmerný odpočet nebol vrátený do uplynutia šiestich mesiacov od posledného dňa lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo ods. 5 zákona č. 222/2004 Z.z., platiteľ dane poskytol správcovi dane počas daňovej kontroly dostatočnú súčinnosť a sú splnené aj ďalšie podmienky zakotvené v § 79a citovaného zákona.

6. Krajský súd uviedol, že v zmysle § 79a ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. sa úrok vypočíta zo sumy vráteného nadmerného odpočtu, a to za každý deň od uplynutia šiestich mesiacov odo dňa nasledujúceho po uplynutí lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo odseku 5 zákona o dani z pridanej hodnoty do dňa jeho vrátenia vrátane. V prípade žalobcu posledný deň lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu bol 23. september 2016, nadmerný odpočet mal byť vrátený do 23. marca 2017 (t. j. 6 mesiacov od posledného dňa lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu). Počiatočný deň nároku na úrok v prípade žalobcu bol teda 24. marec 2017. Úrok z nadmerného odpočtu sa vypočíta ako podiel v menovateli súčinnu dvojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej prvý deň kalendárneho roka, za ktorý sa úrok počíta, sumy vráteného nadmerného odpočtu a počtu dní, za ktoré je daňový úrad povinný zaplatiť platiteľovi dane úrok z nadmerného odpočtu a v čitateli počtu dní v príslušnom kalendárnom roku. Ak by základná úroková sadzba Európskej centrálnej

banky platná v prvý deň kalendárneho roka, za ktorý sa úrok počíta, nedosiahla 1,5 % (čo je aj prípad žalobcu), pri výpočte úroku z nadmerného odpočtu sa použije ročná úroková sadzba vo výške 1,5 %, a preto úrok z nadmerného odpočtu sa vypočíta ako podiel v menovateli súčiny 1,5 %, sumy vráteného nadmerného odpočtu a počtu dní, za ktoré je daňový úrad povinný zaplatiť platiteľovi dane úrok z nadmerného odpočtu a v čitateli počtu dní v príslušnom kalendárnom roku. V spôsobe výpočtu úroku z nadmerného odpočtu daňovým úradom u žalobcu krajský súd pochybenie nezistil.

7. Krajský súd zdôraznil, že do 31. decembra 2016 absentovala právna úprava úroku z nadmerného odpočtu, ktorá by umožňovala priznať platiteľom dane náhradu za zadržovaný nadmerný odpočet počas daňovej kontroly. V § 79 zákona o DPH bola zakotvená iba právna úprava úroku za oneskorené vrátenie nadmerného odpočtu, t. j. ak nadmerný odpočet nebol vrátený v zákonom stanovenej lehote. Z uvedeného dôvodu Krajský súd v Košiciach podal na Súdny dvor Európskej únie návrh na začatie prejudiciálneho konania ohľadom výkladu čl. 183 prvého odseku Smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty. Z vyjadrenia Súdneho dvora EÚ vyplynulo, že v prípade chýbajúcich právnych predpisov Európskej únie prináleží vnútroštátnemu právnemu poriadku každého členského štátu stanoviť podmienky, za akých sa majú zaplatiť úroky z omeškania. Tieto podmienky však musia rešpektovať zásady ekvivalencie a efektivity a nesmú byť nevýhodnejšie ako podmienky pri podobných nárokoch založených na ustanoveniach vnútroštátneho práva ako ani ustanovené takým spôsobom, aby prakticky znemožnili výkon práv priznaných právnym poriadkom únie, alebo tento výkon nadmerne sťažili. Súdny dvor súčasne zdôraznil, že nie je príslušný na to, aby v konkrétnom prípade vykladal vnútroštátne právo, ani aby uplatnil pravidlo únie a má za to, že vnútroštátnemu súdu prináleží overiť, či vo veci, v ktorej koná, boli dodržané zásady ekvivalencie a efektivity a prípadne zabezpečiť, aby sa dodržali. Na prejudiciálnu otázku Súdny dvor EÚ odpovedal tak, že článok 183 prvý odsek smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej úprave, ako je vo veci samej, ktorá upravuje výpočet úrokov z omeškania pri vrátení nadmerného odpočtu až od uplynutia lehoty 10 dní po skončení daňovej kontroly.

8. Nakoľko do konca roka 2016 nebola žiadna právna úprava, podľa názoru krajského súdu bolo potrebné postupovať analogicky podľa § 156 Daňového poriadku, ktorý upravuje úrok z omeškania vyrubené správcou dane daňovému subjektu za nesplnenie niektorej z povinností, uvedenej v odseku 1 písm. a) až f) tohto ustanovenia. Keďže však od 01.01.2017 existuje lex specialis k Daňovému poriadku, je nevyhnutné aplikovať túto právnu úpravu, a teda postupovať podľa § 79a zákona o č. 222/2004 Z.z. Krajský súd uviedol, že úprava účinná od 01.01.2017 reflektovala aj na to, že v roku 2017 už nebolo možné dosiahnuť tak vysoké úroky, kým § 79 Daňového poriadku, ktorý platil od 01.01.2012, reflektoval stav na trhu, ktorý bol v tom čase platný a pretože v tom čase boli aj úroky vyššie, nie je možné ich požadovať v roku 2017.

9. Krajský súd vyjadril presvedčenie, že zásadu daňovej neutrality by mala rešpektovať i výška kompenzácie za zadržanie nadmerného odpočtu DPH po dobu trvania daňovej kontroly. Tak ako v zmysle judikatúry Súdneho dvora nesmie byť daňový subjekt výkonom daňovej kontroly ekonomicky znevýhodnený, nemôže mu výkon daňovej kontroly spojený so zadržaním uplatneného nadmerného odpočtu DPH priniesť ani ekonomickú výhodu. Zadržanie finančných prostriedkov po dobu nevyhnutnú na vykonanie daňovej kontroly je aj podľa judikatúry Súdneho dvora oprávnené a legitímne, nakoľko slúži na preverenie skutočností potrebných pre správne určenie dane a na predchádzanie a odhaľovanie daňových podvodov. Výška náhrady za toto zadržanie by podľa názoru krajského súdu mohla zodpovedať priemernej úrokovej sadzbe, ktorú by platiteľ dosiahol pri krátkodobom vklade finančných prostriedkov vo výške zadržaného nadmerného odpočtu v peňažnom ústave. Túto kompenzáciu, ktorá patrí poctivému daňovníkovi po dobu zákonného preverovania údajov uvedených v jeho daňovom priznaní, je nutné odlišiť od úroku z nadmerného odpočtu DPH podľa § 79 Daňového poriadku, ktorý patrí platiteľovi pri vrátení odpočtu od uplynutia zákonných lehôt v prípadoch, keď sa daňová kontrola vôbec nezačala, alebo bola riadne ukončená bez nálezu. V takých prípadoch zákon jasne určuje lehoty, v ktorých je správca dane povinný nadmerný odpočet vrátiť a nedodržanie týchto lehôt má povahu sankcie pre správcu dane za porušenie povinnosti stanovenej zákonom. Kompenzácia vo forme úroku zo zadržaných finančných prostriedkov po dobu trvania daňovej kontroly však nemôže mať povahu

sankcie pre kontrolujúci orgán správy dane, pretože počas daňovej kontroly ešte nie je jasné, či bude táto ukončená bez nálezu a nadmerný odpočet bude vrátený, alebo bude platiteľovi vyrubený rozdiel dane. Priznanie úrokov vo výške 10 % ročne zo zadržanej sumy od uplynutia zákonnej lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu až do jeho vrátenia žalobcovi sa krajskému súdu javí ako nepríjemná výhoda pre kontrolovaný daňový subjekt v porovnaní s inými daňovými subjektmi, u ktorých kontrola vykonaná nebola. Zúročenie zadržaných finančných prostriedkov sadzbou 10 % by totiž znamenalo ich také ekonomické zhodnotenie, ktoré by v danom čase nebolo možné na bankovom trhu dosiahnuť.

10. Proti právoplatnému rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť a žiadal, aby najvyšší súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správcu dane a vec vráti správcovi dane na ďalšie konanie. Mal za to, že krajský súd vec nesprávne právne posúdil a tiež porušil právo sťažovateľa na spravodlivý proces, keď právne normy vykladal len v prospech žalovaného a keď si závery žalovaného osvojil bez vysporiadania sa so žalobnou argumentáciou sťažovateľa.

11. Sťažovateľ namietal nesprávnosť záverov krajského súdu, pričom argumentoval tým, že daňový subjekt, ktorý má v dôsledku daňovej kontroly zadržané prostriedky nadmerného odpočtu, by tieto finančné prostriedky mohol použiť na podnikanie, v dôsledku čoho by mohol jeho výnos výrazne presiahnuť čiastku generovanú ročným 10 %-ým úročením.

12. Sťažovateľ uviedol, že každý úrok z omeškania má tri základné funkcie, zabezpečovaciu, sankčnú a kompenzačnú. V prípade úroku z omeškania uplatňovaného v zmysle § 156 ods. 2 Daňového poriadku však absentuje sankčný charakter úroku, nakoľko tento úrok sa uplatňuje na všetky prípady nezaplatenia, resp. neodvedenia dane, teda aj na prípady, keď odberateľ nezaplatí daňovému subjektu odplatu ani DPH, ale daňový subjekt musí štátu DPH odvieť, aj keď ju neinkasoval.

13. Zákon č. 222/2004 Z.z. podľa názoru sťažovateľa znevýhodňuje nárok na úročenie vrácaného nadmerného odpočtu DPH aj oproti ostatným obdobným nárokom na vrátenie iných daňových preplatkov, kedy v § 79 ods. 3 Daňového poriadku pre tieto ostatné nároky stanovuje úrokovú sadzbu na úrovni trojnásobku základnej úrokovej sadzby ECB, a ak táto úroková sadzba nedosiahne 10 %, na úrovni 10 %. Dochádza tak k rozporu so zásadami neutrality a proporcionality DPH. V tejto súvislosti sťažovateľ poukázal na závery Súdneho dvora EÚ, ktorý vyslovil, že v prípade chýbajúcich právnych predpisov Európskej únie prináleží vnútroštátnemu právnemu poriadku každého členského štátu stanoviť podmienky, za akých sa majú zaplatiť úroky z omeškania. Tieto podmienky však musia rešpektovať zásady ekvivalencie a efektivity a 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, alebo tento výkon nadmerne sťažili.

14. Sťažovateľ poukázal na odlišné rozhodnutia Krajského súdu v Bratislave v obdobných veciach, vedených pod sp. zn. 2S/43/2016 a 2S/162/2017, kde Krajský súd v Bratislave konštatoval, že „právna úprava náhrady za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly účinná od 01.01.2017 (§ 79a novelizovaného zákona o DPH), ktorá priznáva platiteľovi nárok na úrok z nadmerného odpočtu (najmenej vo výške 1,5% ročne zo sumy vráteného nadmerného odpočtu za každý deň) až od uplynutia 6 mesiacov odo dňa nasledujúceho po uplynutí lehoty na vrátenie odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo 5, je s uvedenými závermi v nesúlade.

15. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti tiež namietal, že krajský súd porušil jeho právo na spravodlivý proces, keď sa vôbec nevysporiadal s jeho argumentáciou obsiahnutou v žalobe, týkajúcou sa doby úročenia a neprijateľnej retroaktivity.

16. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadril.

17. Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd kasačný, postupom podľa § 452 a nasl. Správneho súdneho poriadku preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu spolu s konaním, ktoré predchádzalo

jeho vydaniu a jednomyseľne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania podľa ustanovenia § 455 Správneho súdneho poriadku, keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 137 ods. 2 a 3 Správneho súdneho poriadku).

18. Predmetom súdneho preskúmania v prejednávanej veci je rozhodnutie žalovaného v spojení s rozhodnutím správcu dane, ktorým bol sťažovateľovi podľa § 79a ods. 3 zákona č. 222/2004 Z.z. priznaný úrok z nadmerného odpočtu v sume 140,80 eura zo sumy vráteného nadmerného odpočtu vo výške 23 849,86 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2016.

19. Úlohou najvyššieho súdu v kasačnom konaní bolo vo svetle kasačných námietok preskúmať napadnutý rozsudok krajského súdu, ktorý dospel k záveru o zákonnosti rozhodnutia žalovaného a žalobu sťažovateľa zamietol. Sťažovateľ ako dôvody kasačnej sťažnosti označil nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom, ako aj nesprávny procesný postup krajského súdu vedúci k porušeniu práva na spravodlivý proces, pričom kasačný súd vyhodnotil tento kasačný dôvod ako naplnený.

20. Podľa § 139 ods. 1 Správneho súdneho poriadku v písomnom vyhotovení rozsudku sa po slovách "V mene Slovenskej republiky" uvedie označenie správneho súdu, mená a priezviská sudcov rozhodujúcich vo veci, presné označenie účastníkov konania a ich zástupcov, účasť prokurátora, označenie prejednávanej veci, znenie výroku, odôvodnenie, poučenie o prípustnosti kasačnej sťažnosti, o lehote na podanie kasačnej sťažnosti, o náležitostiach kasačnej sťažnosti, o povinnom zastúpení advokátom v kasačnom konaní alebo o neprípustnosti opravného prostriedku, deň a miesto vyhlásenia.

21. Podľa § 139 ods. 2 Správneho súdneho poriadku v odôvodnení rozsudku uvedie správny súd stručný priebeh administratívneho konania, stručné zhrnutie napadnutého rozhodnutia, podstatné zhrnutie argumentov žalobcu a vyjadrenia žalovaného, prípadne ďalších účastníkov, osôb zúčastnených na konaní a zainteresovanej verejnosti, posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov, prípadne odkáže na ustálenú rozhodovaciu prax. Ak správny súd zruší rozhodnutie orgánu verejnej správy a vráti mu vec na ďalšie konanie, je povinný v odôvodnení rozsudku uviesť aj to, ako má orgán verejnej správy vo veci ďalej postupovať. Správny súd dbá, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

22. V zmysle § 440 ods. 1 písm. f) Správneho súdneho poriadku kasačnú sťažnosť možno odôvodniť tým, že krajský súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces.

23. Právo na spravodlivý proces zahŕňa právo na prístup k súdu, právo na nezávislý a nestranný súd, právo na verejnosť konania a rozhodnutia, právo na rozhodnutie v primeranej lehote a právo na spravodlivé prejednanie veci, do ktorého okrem iného patrí aj právo na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia. Rozhodnutie súdu musí byť odôvodnené a musí byť z neho dostatočne zrejmé, na základe čoho súd dospel k svojmu rozhodnutiu. Aj keď nie je nevyhnutné, aby sa súd vysporiadal s úplne všetkými námietkami účastníkov, argumentácia, ktorá bola akceptovaná a mala rozhodujúci vplyv na výsledok sporu, musí byť zdôvodnená jasne a nepochybne, pričom zároveň musí súd zrozumiteľne ozrejmiť, z akého dôvodu na určité návrhy účastníkov neprihliadal, resp. ich hodnotil protikladne s argumentáciou účastníka konania.

24. Krajský súd pri odôvodňovaní napadnutého rozsudku nepostupoval dôsledne v zmysle vyššie uvedených zákonných pravidiel. Najvyšší súd musí konštatovať, že krajský súd pristúpil k vyhodnocovaniu žalobných námietok selektívnym spôsobom a s argumentáciou sťažovateľa sa nevysporiadal komplexne, prehliadajúc niektoré jej časti.

25. Najvyšší súd zdôrazňuje, že nie je nevyhnutné, aby sa správny súd vysporiadal s každým jedným argumentom účastníkov konania, avšak z vlastného odôvodnenia rozsudku správneho súdu musí byť

zrejme, ktoré skutočnosti súd považoval za podstatné pre ustálenie skutkového stavu veci a akým spôsobom ich právne posúdil (teda ako zistený skutkový stav podriadil pod relevantnú právnu normu). Ak určité tvrdenia alebo návrhy účastníka konania súd neakceptuje, nie je v súlade s právom na spravodlivý proces sa k nim vôbec nevyjadriť, ale je nutné zdôvodniť ich relevanciu pre prejednávanú vec. Vlastná argumentácia správneho súdu musí poskytnúť komplexný a zrozumiteľný obraz o predmete konania a vo vzťahu k argumentácii účastníkov musí obsahovať jasné odpovede na otázky, ktoré sú predmetom sporu.

26. Odôvodnenie rozsudku krajského súdu, pokiaľ ide o jeho vlastnú argumentáciu, v nedostatočnej miere reflektuje na podstatné námietky uvádzané sťažovateľom v žalobe. Krajský súd sa vo väčšej miere venoval vývoju právnej úpravy nároku na náhradu za zadržanie nadmerného odpočtu (čo samo o sebe nie je, samozrejme, na škodu veci), ale následne už nedostatočný priestor venoval vlastným úvahám pri právnom posúdení veci v reakcii na konkrétne žalobné námietky. Najvyšší súd musí dať za pravdu sťažovateľovi, že krajský súd sa v odôvodnení rozsudku nevenoval jeho argumentácii ohľadne neprijateľnej retroaktivity stanovenia úrokovej sadzby a s tým spojenej zásady právnej istoty a ochrany legitímnej dôvery, a tiež nedostatočne reagoval na námietky neprijateľnosti absencie náhrady za zadržávaný nadmerný odpočet počas šiestich mesiacov trvania daňovej kontroly.

27. Krajský súd zvolil spôsob argumentácie, keď na žalobné námietky týkajúce sa prejednávanej veci odpovedal prevažne odkazom na právnu úpravu alebo reprodukováním záverov žalovaného, vyhol sa však priamej reakcii na konkrétnu argumentáciu sťažovateľa uvádzanú v žalobe. Konkrétnosť žalobných námietok musí pritom nájsť svoje adekvátne premietnutie do konkrétnosti argumentácie správneho súdu v odôvodnení jeho rozsudku. Vzhľadom na to, že výrok rozsudku nekorešponduje relevantné odôvodnenie reflektujúce vo svetle žalobných námietok na konkrétny skutkový a právny stav v prejednávanej veci, najvyšší súd ani nemá možnosť posúdiť, či je rozhodnutie krajského súdu vo výroku vecne správne.

28. Ako vyplýva z uvedeného, odôvodnenie napadnutého rozsudku nemožno považovať za presvedčivé, spĺňajúce požiadavky uvedené v ustanovení § 139 ods. 2 Správneho súdneho poriadku. Svojím postupom krajský súd porušil právo sťažovateľa na spravodlivý proces, ktoré vychádza z čl. 46 ods. 1 a ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Najvyšší súd Slovenskej republiky preto podľa § 462 ods. 1 Správneho súdneho poriadku napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie. Úlohou krajského súdu v ďalšom konaní bude vec opätovne prejednať v medziach podanej správnej žaloby a následne vo veci rozhodnúť, pričom krajský súd bude povinný svoje rozhodnutie náležite a presvedčivo odôvodniť.

29. Kasačný súd dodáva, že zaoberať sa kasačnými námietkami týkajúcimi sa nesprávneho právneho posúdenia veci krajským súdom bolo v tomto štádiu konania predčasné, a to najmä s poukazom na dôvod zrušenia napadnutého rozsudku krajského súdu, ktorým je jeho nepreskúmateľnosť.

30. Vzhľadom k tomu, že kasačný súd zrušil napadnutý rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie, v súlade s § 467 ods. 3 Správneho súdneho poriadku o nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodne krajský súd.

31. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v danej veci rozhodol pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

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