

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/58/2017
Identifikačné číslo spisu: 7016201132
Dátum vydania rozhodnutia: 24.10.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:7016201132.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Sone Langovej a JUDr. Moniky Válašikovej PhD. v právnej veci žalobcu: Ing. C. G., bytom Z., právne zastúpený: JUDr. Eugen Kostovčík, advokát, Gelnická 33, Košice, proti sťažovateľovi (predtým žalovaný): Daňový úrad Košice, Rozvojová 2, Košice, v konaní o preskúmanie rozhodnutia (oznámenia) žalovaného č. 103463612/2016 zo dňa 08.07.2016, o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/99/2016-32 zo dňa 18. mája 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/99/2016-32 zo dňa 18. mája 2017 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a d'alsie konanie.

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Košiciach rozsudkom č. k. 6S/99/2016 zo dňa 18. mája 2017 zrušil rozhodnutie žalovaného (oznámenie) č. 103463612/2016 zo dňa 08.07.2016, vec mu vrátil na ďalšie konanie a žalobcovi priznal úplnú náhradu trov konania.

2. V odôvodnení rozhodnutia uviedol, že žalobca podaním zo dňa 10.06.2016 žiadal žalovaného o vydanie rozhodnutia o úroku z omeškania z vyrubenej dane z príjmov za rok 2006 v sume 9.579,06 eur. Žiadosť odôvodnil tým, že správca dane počas vyrubovacieho konania na uvedenú sumu vydal rozhodnutie o predbežnom opatrení. Uvedená suma bola uhradená 24.06.2015 na účet správcu dane z dražby. Žalovaný rozhodnutím z 15.03.2016 č. 298048/2016 zistil, že daň zistená správcom dane za rok 2006 sa neodlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní a dňa 15.04.2016 bola suma 9.579,06 eur správcom dane vrátená. Žalobca v žiadosti poukázal na ustanovenie § 165 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov (Daňový poriadok), z ktorého vyvodil záver, že zachované zostávajú aj práva vyplývajúce pre daňový subjekt a povinnosti vyplývajúce pre správcu dane zo zrušeného dodatočného platobného výmeru Daňového úradu Košice II. z 28.10.2010 č. 696/230/65699/10/Tót a z vrátenia sumy dodatočne vyrubenej dane. Podľa názoru žalobcu z ustanovenia § 165 ods. 7 Daňového poriadku, podľa ktorého sa sankčný úrok podľa doterajších

predpisov považuje za úrok z omeškania podľa tohto zákona vyplýva, že podľa uvedeného ustanovenia sa posudzuje aj sankčný úrok, ktorý bol povinný platiť správca dane podľa ustanovenia § 35b ods. 5 až 7 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov z neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov daňového subjektu. Žalovaný oznámením z 08.07.2016 č. 103463612/2016 žalobcovi oznámil, že Daňový úrad Košice II. rozhodnutím zo dňa 11.02.2011 č. 696/340/7827/11/Fra zriadil záložné právo k nehnuteľnostiam na zabezpečenie istej daňovej pohľadávky, ktorá vznikne v budúcnosti v celkovej výške 57.185,17 eur vyplývajúcej z dodatočných platobných výmerov č. 696/230/65699/10/Tót zo dňa 28.10.2010, 696/230/65736/10/Tót zo dňa 28.10.2010, č. 696/230/65901/10/Tót zo dňa 29.10.2010, 696/230/65752/10/Tót zo dňa 28.10.2010, č. 696/230/65817/10/Tót zo dňa 29.10.2010, na základe ktorých bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie rokov 2003, 2004, 2005, 2006 a 2007. Dňa 24.06.2015 boli Notárskym úradom JUDr. Ing. W. D. poukázané tieto finančné prostriedky na účel veriteľa, ktorým bol Daňový úrad Košice, a to z výťažku dobrovoľnej dražby konanej dňa 08.06.2015. Z doručeného rozhodnutia zo dňa 15.03.2016 č. 298055/2016, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 18.04.2016, a v ktorom daň zistená správcom dane sa neodlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní vyplýva, že pominuli dôvody, na základe ktorých boli peňažné prostriedky poukázané. Z uvedeného dôvodu správca dane vrátil dňa 14.04.2016 poukázané finančné prostriedky, a to prevodom na účet notárskeho úradu. Podľa žalovaného Daňový poriadok rovnako ako zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v systave územných finančných orgánov neustanovuje lehotu na vrátenie finančných prostriedkov, ktoré správca dane zabezpečil rozhodnutím o zriadení záložného práva, a rovnako neustanovuje ani výpočet úroku zo zabezpečených finančných prostriedkov.

3. Podľa názoru krajského súdu v preskúmvanej veci je medzi žalobcom a žalovaným sporný výklad ustanovenia § 165 ods. 7 Daňového poriadku, a teda právne posúdenie veci žalobcu, či žalovaný je povinný uplatniť inštitút sankčného úroku, ktorý bol zavedený novelou zákona č. 511/1999 Zb. o správe daní účinnou od 01.01.2004, z ktorého vyplýva, že do nadobudnutia platnosti zmluvy o pristúpení Slovenskej republiky k EÚ sa ustanovenie § 35b ods. 1 - 9 zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na ustanovenie § 165 ods. 2 uplatní na všetky dane s výnimkou DPH a spotrebných daní.

4. Poukázal na rozhodnutie správneho súdu v identickej veci žalobcu zo dňa 20.04.2017 č. k. 6S/100/2016, v ktorom sa v bodoch 12 až 18 uvádza: „Súd zastáva právny názor, že pokiaľ by sankčný úrok upravený v ust. § 35b zákona č. 511/1992 Zb. <. sa nepovažoval za úrok z omeškania podľa ust. § 156 Daňového poriadku, muselo by to byť v Daňovom poriadku výslovne uvedené. Z ust. § 65 ods. 7 Daňového poriadku možno vyvodíť, že sankčný úrok podľa doterajších predpisov sa považuje za úrok z omeškania podľa tohto zákona.

13. V preskúmvanom prípade je nepochybné, že rozhodnutie správcu dane, na základe ktorého žalobca zaplatil rozdiel dane z príjmov, aj keď z dobrovoľnej dražby, bolo zrušené právoplatným rozhodnutím Finančné riaditeľstva Slovenskej republiky ako nezákonné, a teda vznikla situácia, keď zaniklo rozhodnutie, od ktorého zaplatená daň odvodzovala svoju splatnosť, teda zanikol platobný výmer a zaplatená daň sa stala daňovým preplatkom.

14. Súd nesúhlasí s názorom žalovaného, že za neoprávnené zadržovanie peňažných prostriedkov nemožno považovať zaplatenú daň na základe právoplatného a vykonateľného platobného výmeru v období od zaplatenia dane do zrušenia platobného výmeru nadriadeným Finančným riaditeľstvom Slovenskej republiky, pretože v tomto medziobdobí bol platobný výmer rozhodnutím správcu dane. Podstatné je pritom, že dodatočný platobný výmer bol ako nezákonné rozhodnutie zrušený a peňažné prostriedky zaplatené na základe nezákonne vydaného platobného výmeru, aj keď získané z výťažku z dobrovoľnej dražby, preto treba považovať za neoprávnene zadržované peňažné prostriedky. 15. Z vyššie v bode 8 tohto rozsudku citovaného ust. § 165 ods. 1 Daňového poriadku vyplýva, že právne úkony a ich účinky pri správe daní, ktoré nastali do účinnosti tohto zákona, zostávajú zachované. Z uvedeného ustanovenia možno vyvodíť záver, že zachované zostávajú aj práva vyplývajúce pre žalobcu a povinnosti vyplývajúce pre správcu dane z vrátenia zaplatenej dane z príjmov. 16. Podľa názoru súdu účelom Daňového poriadku nebolo vylúčiť sankčný úrok zavedený zákonom č. 609/2003 <. Z.z., ktorým bol novelizovaný zákon č. 511/1992 <. Zb. o správe daní s účinnosťou od 01.01.2014.

17. Žalobca správne poukázal na dôvodovú správu k ust. § 165 Daňového poriadku, v ktorej sa uvádza,

že sa navrhuje ponechať sankčný systém zavedený zákonom č. 609/2003 <. Z.z. od 01.01.2004, z ktorého ustanovenia vyplýva, že sankčný úrok je aj po 01.01.2012 súčasťou existujúcich daňových vzťahov daňového subjektu a štátu. Preto pokiaľ žalovaný v napadnutom rozhodnutí (oznámení) zastával názor, že rozhodnutie o priznaní sankčného úroku nie je možné vydať vzhľadom na súčasnú úpravu vyplývajúcu z Daňového poriadku, ktorý nezakotvuje neoprávnene zadržované peňažné prostriedky ani úrok z omeškania z nich, tak súd tento názor žalovaného nepovažuje za správny. 18. Podľa zákona č. 511/1992 <. Zb. o správe daní, ktorý bol účinný do 31.12.2011, obsahovalo ustanovenia o sankčnom úroku zakotvené v ustanovení § 35b ods. 1 - 10. Podľa ods. 5 tohto ustanovenia sa za neoprávnené zadržované peňažné prostriedky daňového subjektu považoval rozdiel medzi zaplatenou daňou alebo zaplateným rozdielom dane na základe rozhodnutia správcu dane, alebo odvolacieho orgánu a daňou, a rozdielom dane zníženým novým rozhodnutím. Za neoprávnene zadržované peňažné prostriedky daňového subjektu sa tiež považoval rozdiel medzi zaplateným sankčným úrokom vyrubným rozhodnutím správcu dane a sankčným úrokom zníženým podľa ods. 4 ust. § 35b novým rozhodnutím. Podľa § 35b ods. 6 uvedeného zákona, správca dane za obdobie neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov daňového subjektu podľa ods. 5 zaplatí daňovému subjektu sankčný úrok vo výške 4-násobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej v deň správcovi dane pôvodnú výšku dane. Podľa ust. § 35b ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb. <., správca dane do 15 dní od poukázania neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov podľa ods. 6 zaplatí daňovému subjektu sankčný úrok. O zaplatení sankčného úroku vydá správca dane daňovému subjektu rozhodnutie. Proti tomuto rozhodnutiu sa možno odvolať. Ak správca dane eviduje voči daňovému subjektu daňový nedoplatok, správca dane v lehote na jeho zaplatenie sumu sankčného úroku alebo jeho časť použije podľa § 63, o čom vyrozumie daňový subjekt. V preskúmvanej veci je medzi žalobcom a žalovaným sporný výklad ust. § 165 ods. 7 Daňového poriadku. Žalovaný opiera svoje stanovisko o tú skutočnosť, že súčasne platný a účinný zákon (Daňový poriadok) neobsahuje úpravu inštitútu sankčného úroku za neoprávnené zadržávanie peňažných prostriedkov. Iba v prípade, že správca dane vráti daňový preplatok po lehote 30, eventuálne 40 dní (§ 79 ods. 2 Daňového poriadku), je povinný v lehote do 15 dní od vrátenia daňového preplatku rozhodnúť o priznaní úroku zo sumy daňového preplatku (§ 79 ods. 3 Daňového poriadku). Podľa žalovaného je to jediná sankcia správcu dane, ktorá zabezpečuje ochranu práv. Podľa názoru súdu ust. § 165 ods. 7 Daňového poriadku však jednoznačne zakotvuje, že sankčný úrok podľa doterajších predpisov sa považuje za úrok z omeškania podľa tohto zákona. Toto ustanovenie je potrebné vykladať v kontexte s ust. § 165 ods. 1 Daňového poriadku, podľa ktorého právne úkony a ich účinky pri správe daní, ktoré nastali do účinnosti tohto zákona, t.j. Daňového poriadku, ostávajú zachované. Bude sa to týkať teda aj tých prípadov, v ktorých podľa zákona č. 511/1992 <. Zb. by daňový subjekt mal nárok na sankčný úrok za neoprávnené zadržované peňažné prostriedky za splnenia zákonných podmienok uvedených v tomto zákone. Aj z dôvodovej správy k ust. § 165 Daňového poriadku vyplýva, že sa navrhuje ponechať sankčný systém, ktorý bol zavedený zákonom č. 609/2003 <. Z.z. s účinnosťou od 01.01.2004. Podľa názoru súdu, ak by sa sankčný úrok upravený v § 35b ods. 5 - 7 zákona č. 511/1992 <. Zb. nepovažoval za úrok z omeškania podľa § 156 Daňového poriadku, muselo by to byť v Daňovom poriadku výslovne uvedené. Z citovaného ust. § 165 ods. 7 Daňového poriadku však vyplýva, že sankčný úrok podľa doterajších predpisov sa považuje za úrok z omeškania podľa tohto zákona. Účelom Daňového poriadku preto nebolo vylúčiť sankčný úrok, ktorý bol zavedený už spomínaným zákonom č. 609/2003 <. Z.z., ale ho ponechať ako súčasť existujúcich daňových vzťahov daňového subjektu a štátu vo forme úroku z omeškania podľa Daňového poriadku. Úrok je v danom prípade určitou sankciou za to, že daňový subjekt, v danom prípade žalobe nemohol po určitý čas disponovať s peňažnými prostriedkami, ktoré zaplatil na základe neskôr zrušeného rozhodnutia správcu dane, a to až do ich vrátenia. Súd je tiež toho názoru, že nemôže byť na ujmu žalobcu to, že do účinnosti Daňového poriadku nebolo začaté daňové konanie vo veci neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov v zmysle zákona č. 511/1992 <. Zb. v znení neskorších predpisov, navyše tento zákon ani neobsahoval osobitné ustanovenia o začatí daňového konania vo veci neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov, ale platilo, že ak bolo zrušené pôvodné právoplatné a vykonateľné rozhodnutie správcu dane, alebo odvolacieho orgánu, na základe ktorého bola zaplatená daň, správca dane bol povinný vrátiť sumu neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti a vykonateľnosti nového rozhodnutia a do 15 dní od poukázania neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov mal zaplatiť aj sankčný úrok. Súd

uznáva, že ustanovenia Daňového poriadku pripúšťajú aj taký výklad, ktorý uviedol žalovaný vo svojom vyjadrení. Súd ale v prípade dvojakého výkladu zákonných ustanovení zvolil ten výklad, ktorý smeruje nielen k zákonnosti, ale aj k dosiahnutiu spravodlivého výsledku súdneho preskúmacieho konania. Totiž v prípade, že ustanovenie právneho predpisu dovoľuje dvojaký výklad, má prioritu výklad vykonaný ústavne súladným spôsobom. Táto povinnosť vyplýva z článku 144 ods. 1 v spojení s článkom 152 ods. 4 Ústavy SR. Ústavný súd SR v rozhodnutí sp.zn. III. ÚS 274/07 <. z 11.10.2007 uviedol, že „orgány aplikujúce správne právo spomedzi nich osobitne sudcovia pri rozhodovaní v správnom súdnictve sú oprávnení nedostatky zákonnej právnej úpravy svojím výkladom odstraňovať. Takéto odstraňovanie však nemožno považovať za legislatívnu činnosť, ktorá by narušala ústavný princíp trojdelenia štátnej moci. Sudca pri interpretácii normy správneho práva nesmie tvoriť, ale môže odhaľovať a formulovať vzťahy medzi jednotlivými právnymi normami vychádzajúc z účelu a zmyslu právnej úpravy. Jedinou požiadavkou, ktorá je prítomná a na sudcu kladená, je ústavná konformita výkladu (článok 152 ods. 4 Ústavy SR)“. Súd pri rozhodovaní v netypických komplikovaných a špecifických veciach musí vychádzať z konkrétnych skutkových zistení, pričom musí dbať, aby rozhodnutie nebolo iba zákonné, ale predovšetkým spravodlivé. Úlohou súdu je rozpoznať cez zákon spravodlivosť.“

5. Z vyššie uvedených dôvodov správny súd zrušil napadnuté rozhodnutie (oznámenie) žalovaného podľa ust. § 191 ods. 1 písm. c) Správneho súdneho poriadku, t. j. z dôvodu, že rozhodnutie (oznámenie) žalovaného vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci a vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie.

6. Proti rozsudku správneho súdu podal žalovaný v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 v ods. 1 písm. g) Správneho súdneho poriadku.

7. Sťažovateľ poukázal na písomné aj ústne vyjadrenia podané v priebehu súdneho konania a zdôraznil, že zmenou skutkových okolností, t. j. neúčinnosti nového rozhodnutia č. 298055/2016 nedošlo k zmene vyčíslenej dane, t. j. k zníženiu dorubenej dane a nenastali nové okolnosti a neboli splnené podmienky, ktoré kedysi stanovoval zákon o správe daní. Žalobca v priebehu vyrubovacieho konania a pred podaním žaloby nenamietal postup žalovaného a neuplatnil ani postup podľa zákona číslo 9/2010 Z.z. o sťažnostiach v znení neskorších predpisov.

8. Vyčítal krajskému súdu, že sa pri svojom rozhodovaní priklonil k argumentácii žalobcu, pričom opomenul zohľadniť a vysporiadať sa s celým skutkovým stavom a so všetkými podstatnými právnymi skutočnosťami uvádzanými žalovaným a vôbec ich nezahrnul do svojej úvahy. Súd nezohľadnil moment úhrady vo výške 9579, 06 eur z dražby v máji 2015 počas vyrubovacieho konania, do ktorého bola vec nadriadeným orgánom vrátená. Žalovaný v tom čase vykonával činnosti vyplývajúce zo zákona. O priznaní úroku podľa § 35b zákona by bolo možné hypoteticky uvažovať jedine za predpokladu, ak by k úhrade došlo za účinnosti tohto znenia zákona t. j. do 31. 12. 2011. Počas účinnosti zákona o správe daní vyžadoval § 35b podmienku zrušenia platobného výmeru a následného potvrdenia výšky deklarovanej dane v daňovom priznaní. V danom prípade k splneniu predmetných podmienok nedošlo, čo je prekážkou na rozhodnutie veci v zmysle názoru krajského súdu.

9. Súd nezohľadnil ďalšiu podstatnú právnu skutočnosť o neúčinnosti rozhodnutia zo dňa 15. 3. 2016, vydaného po uplynutí prekluzívnej lehoty na vyrubenie dane, ku ktorej žalovaný pristúpil z úradnej povinnosti a ku ktorej došlo dňa 31. 12. 2015. Nevyjadril sa k argumentácii žalovaného k judikatúre uvádzanej žalobcom, ktorá nie je identická s danou vecou.

10. Sťažovateľ sa nestotožnil s názorom súdu, že spor spočíva iba vo výklade § 165 ods. 7 Daňového poriadku. Podstatným a rozhodujúcim malo byť vyhodnotenie a zohľadnenie všetkých skutočností, ktoré sa priamo dotýkali podmienok uplatneného nároku na úrok - okrem momentu vydania pôvodného platobného výmeru vo výške 9579, 06 eur v roku 2008 a vydania zrušujúceho rozhodnutia nadriadeného orgánu v roku 2011, ktorým ešte nebola vec právoplatne ukončená a momentu úhrady v roku 2015 rovnako, ako aj moment zániku práva na vyrubenie dane v roku 2015 a moment vydania rozhodnutia, ktorým nebola určená daň v roku 2016, ktoré vzhľadom na preklúziu práva vyrubiť daň, nikdy

nenadobudlo k účinky.

11. Predbežné opatrenie bolo vydané v čase pred výkonom daňovej kontroly dňa 8. 8. 2008 a nie počas vyrubovacieho konania, ako to tvrdil žalobca.

12. Na základe uvedených dôvodov v navrhlo kasačnému súdu, aby rozsudok krajského súdu zrušil, vec mu vrátil na ďalšie konanie, resp., aby konanie zastavil.

13. Žalobca vo svojom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti poukázal na ustanovenie § 165 ods. 7 Daňového poriadku, § 35b zákona č. 511/1992 Zb. ako i § 79 Daňového poriadku.

14. Uviedol, že žalovaný nemôže dôvod kasačnej sťažnosti vymedziť odkazom na stanoviská Ministerstva financií Slovenskej republiky a Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky. Podľa jeho názoru žalovaný nesprávne právne posúdil prechodné ustanovenie § 165 ods. 1 Daňového poriadku, pretože žiadosť o vydanie rozhodnutia o úroku z omeškania zo dňa 10. 6. 2016 sa vzťahovala k úkonom, ktoré nastali pred dňom nadobudnutia účinnosti Daňového poriadku a poukázal na právny názor Ústavného súdu Slovenskej republiky, vyslovený v rozhodnutí sp. zn. I. ÚS 238/04 zo dňa 31. 1. 2005, v zmysle ktorého sa aplikuje princíp ochrany právnych vzťahov, ktoré vznikli v minulosti. Žalobcovi preto vznikol právny nárok na sankčný úrok podľa § 35b zákona č. 511/1992 Zb.

15. Podľa sťažovateľa, aj keď sa v určitých okolnostiach prípady, na ktoré poukázal odlišujú, pre rozhodnutie je potrebné vychádzať z okolností, ktoré majú pre konkrétne rozhodnutie podstatný právny význam. Skutkové okolnosti, z ktorých vychádzal Krajský súd v Košiciach v rozsudku 6S/270/2013 a Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozsudku vo veci 1Sžf/96/2015, sú v zásadných rysoch identické ako vo veci žalobcu.

16. Daňový úrad Košice II dodatočným platobným výmerom zo dňa 28. 10. 2010 vyrubil rozdiel dane z príjmov za rok 2006 v sume 9579, 06 eur a na uvedenú sumu vydal rozhodnutie o predbežnom opatrení. Uvedená suma bola uhradená 24. 6. 2015 na účet správcu dane z dražby. V tejto súvislosti poukázal na § 165 ods. 1 a 3 Daňového poriadku.

17. Podľa jeho názoru, uplynutím prekluzívnej lehoty sa končí daňové konanie, čo predstavuje absolútnu prekážku pre vydanie rozhodnutia vo veci. Dňa 15. 3. 2016 vydal žalovaný rozhodnutia za roky 2003 až 2007, v ktorých uvádza, že nedošlo k zisteným rozdielom na dani. Dňa 23. 11. 2016 bolo vydané oznámenie o neúčinnosti rozhodnutí zo dňa 15. 3. 2016 a 28. 11. 2016 bolo konanie zastavené. Podľa jeho názoru, rozhodnutie o zastavení konania má deklaratórny účinok a potvrdzuje daň uvedenú v daňovom priznaní.

18. Žalobca v závere svojho vyjadrenia uviedol, že krajský súd pri rozhodovaní vo veci neporušil zákon, vec správne právne posúdil, kasačná sťažnosť nie je dôvodná a navrhlo kasačnému súdu, aby ju zamietol.

19. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len "najvyšší súd") ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 S. s. p.) po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s ustanovením § 449 ods. 2 písm. a) S. s. p., preskúmal vec bez nariadenia pojednávania (§ 455 S. s. p.).

20. Kasačný súd, po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Košiciach, preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce najmä z toho pohľadu, či sa správny súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

21. Podľa § 2 ods. 1 a 2 S.s.p., v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo

právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

22. Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil skutkový stav, z ktorého vyplýva, že dňa 29. 3. 2007 podal žalobca daňové priznanie k Dani z príjmov fyzickej osoby za rok 2006, v ktorom deklaroval daň na úhradu 0 eur. Príslušný správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na daň z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2006, o výsledku ktorej spísal protokol zo dňa 28. 10. 2008. Dňa 28. 11. 2008 bola spísaná zápisnica z prerokovania protokolu. Kontrolou bol zistený rozdiel medzi priznanou daňou vo výške 0,- Sk a určenou na základe výsledkov kontroly vo výške 288 579,-Sk. Správca dane vydal dňa 3. 12. 2008 dodatočný platobný výmer, ktorým žalobcovi vyrubil predmetný rozdiel dane. Dodatočný platobný výmer bol rozhodnutím nadriadeného orgánu zrušený a vec bola vrátená správcovi dane na ďalšie konanie a rozhodnutie. Dňa 28. 10. 2010 došlo k opätovnému vydaniu dodatočného platobného výmeru, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 9579, 06 eur (288 579,- Sk). Dodatočný platobný výmer bol potvrdený rozhodnutím nadriadeného zo dňa 24. 2. 2011. Na základe podnetu na preskúmanie rozhodnutia Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 24. 2. 2011 došlo k jeho zrušeniu Ministerstvom financií Slovenskej republiky. Následne Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky rozhodnutím zo dňa 9.9.2011 zrušilo dodatočný platobný výmer správcu dane zo dňa 28. 10. 2010. Po doplnení dokazovania správca dane vydal dňa 15. 3. 2016 rozhodnutie, v zmysle ktorého nebol zistený rozdiel dane priznaný daňovým subjektom a zisteným vo vyrubovacom konaní. V spise sa nachádza aj rozhodnutie správcu dane zo dňa 11. 2. 2011, ktorým zriadil záložné právo na nehnuteľnosti vedené v KN Správou katastra Košice I, ktoré mal daňový subjekt vo vlastníctve. Dňa 8. 6. 2015 sa uskutočnila dobrovoľná dražba predmetných nehnuteľností. Medzi účastníkmi nebolo sporné, že na účet správcu dane bola dňa 24. 6. 2015 poukázaná suma 9579,06 eur titulom zisteného rozdielu dane z príjmov fyzickej k osoby za zdaniteľné obdobie roka 2006. Dňa 3. 5. 2016 bola spísaná zápisnica o vrátení finančných prostriedkov získaných dražbou správcu dane do notárskej úschovy v banke. Z dôvodu neoprávneného zadržovania finančných prostriedkov daňového subjektu požiadal žalobca žiadosťami zo dňa 10. 6. 2016 o vydanie rozhodnutí o úroku z omeškania z vyrubeného rozdielu dane z príjmov za roky 2003 až 2007.

23. Podľa § 165 ods. 1 až 3 Daňového poriadku účinného do 30.12.2012, (1) právne úkony a ich účinky pri správe daní, ktoré nastali do účinnosti tohto zákona zostávajú zachované. (2) Daňové konania začaté a právoplatne neukončené pred účinnosťou tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov; sankcia sa uloží podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení účinnom do 31. decembra 2011, ak skutočnosť rozhodujúca pre uloženie sankcie nastala do 31. decembra 2011 a ak je to pre daňový subjekt priaznivejšie. (3) Ustanovenia tohto zákona sa vzťahujú aj na daňové exekučné konanie začaté podľa doterajších predpisov.

24. Podľa § 165b ods. 1 a 2 Daňového poriadku, účinného od 30. decembra 2012, (1) daňové konanie začaté podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov sa dokončí podľa zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. (2) § 165 ods. 2 znenie pred bodkočiarkou a § 165a sa od 30. decembra 2012 nepoužijú.

25. Z obsahu dokladov založených v administratívnom spise správcu dane vyplýva, že vyrubovacie konanie, ktoré je potrebné považovať za jeden z druhov daňového konania začalo za účinnosti zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a toto nebolo ukončené do účinnosti zákona 563/2009 Z.z. v jeho znení od 30.12.2012. Správca dane v zmysle § 165b ods. 1 Daňového poriadku účinného od 30. decembra 2012 musel vyrubovacie konanie dokončiť podľa tohto predpisu.

26. Podľa § 79 ods. 1 až 4 Daňového poriadku, pri použití daňového preplatku sa primerane postupuje

podľa § 55 ods. 6 a 7; správca dane písomne upovedomí daňový subjekt o použití preplatku podľa § 55 ods. 6 a 7. Ak nemožno daňový preplatok použiť podľa odseku 1 alebo uplatniť postup podľa odseku 9 alebo odseku 10, správca dane na žiadosť daňového subjektu preúčtuje daňový preplatok na nesplatený preddavok na daň, inak daňový preplatok vráti v lehote do 30 dní od doručenia žiadosti o jeho vrátenie, ak je väčší ako 5 eur; daňový preplatok na dani z príjmov a na dani z motorových vozidiel za príslušné zdaňovacie obdobie sa vráti najskôr po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania podľa osobitných predpisov, 44) najneskôr však do 40 dní odo dňa vzniku daňového preplatku. Ak správca dane žiadosti o vrátenie preplatku vyhovie v plnom rozsahu, správca dane rozhodnutie nevydáva. Ak správca dane vráti daňový preplatok po lehote ustanovenej v odseku 2, je povinný v lehote do 15 dní od vrátenia daňového preplatku rozhodnúť o priznaní úroku zo sumy daňového preplatku, ak jeho výška presiahne sumu 5 eur. Pri výpočte úroku sa použije trojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej v posledný deň lehoty, v ktorej mala byť suma daňového preplatku podľa tohto zákona vrátená; ak trojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky nedosiahne 10%, pri výpočte úroku sa namiesto trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky použije ročná úroková sadzba 10%. Úrok sa priznáva za každý deň omeškania. Správca dane tento úrok zaplatí do 15 dní od doručenia rozhodnutia o priznaní úroku. Ak správca dane eviduje voči daňovému subjektu daňový nedoplatok, použije tento úrok alebo jeho časť v lehote na jeho zaplatenie podľa § 55 ods. 6 a 7. Rovnako správca dane zaplatí daňovému subjektu úrok aj v prípadoch oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu a spotrebnej dane, na ktorú bolo uplatnené jej vrátenie, ak sa nadmerný odpočet a spotrebná daň nepoužijú podľa § 55 ods. 6 a 7. Odvolanie proti rozhodnutiu správcu dane o priznaní úroku podľa odseku 3 nemá odkladný účinok.

27. Za daňový preplatok je považovaná suma realizovanej platby, ktorá prevyšuje splatnú daň, teda je dôsledkom skutočnosti, že daňový subjekt si plní svoje daňové povinnosti voči štátnemu rozpočtu nad rámec hmotnoprávneho daňového predpisu alebo daňového poriadku. Zároveň je ustanovená povinnosť správcovi dane zaplatiť daňovému subjektu úrok v prípade, ak preplatok vráti po zákonom stanovenej lehote. Správca dane úrok zaplatí do 15 dní od doručenia rozhodnutia o priznaní úroku. Za deň vrátenia preplatku sa považuje deň, kedy bola suma preplatku odpísaná z účtu správcu dane. Z dôvodu, aby si daňový subjekt mohol skontrolovať správnosť úroku, ustanovuje sa povinnosť banke oznámiť daňovému subjektu deň, kedy došlo k odpísaniu platby z účtu správcu dane.

28. Je zrejmé, že v danom prípade došlo k vzniku daňového preplatku žalobcu až za účinnosti zákona č. 563/2009 Z.z. (v jeho znení účinnom od 30. decembra 2012), a to dňa 24. 6. 2015, kedy bola v prospech správcu dane realizovaná platba nad rámec jeho daňových povinností. Nemožno sa preto stotožniť s názorom krajského súdu, ktorý s poukazom na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 5. 4. 2016 č. k. 1Sžf/14/2015 konštatoval, že nemá pochybnosti o tom, že nárok na sankčné úroky vznikol za účinnosti zákona č. 511/1992 Zb., a preto aj napriek novej právnej úprave zostávajú jeho účinky zachované a zostáva zachované aj právo žalobcu na rozhodnutie o ňom.

29. Na danú vec podľa názoru kasačného súdu nemožno aplikovať dôvody uvádzané v predmetnom rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, pretože v prípade, ktorého sa daná vec týkala (1Sžf/14/2015) došlo k zaplateniu nedôvodne dodatočne vyrubenej dane za účinnosti zákona č. 511/1992 Zb. (dňa 26.6.2008), pričom vo veci prejednávannej kasačným súdom došlo k uhradeniu sumy 9579,06 eur žalobcom dňa 24. 6. 2015, teda za účinnosti zákona č. 563/2009 Z.z. Krajský súd v Košiciach opomenul upriamiť svoju pozornosť na právny názor Najvyššieho súdu prezentovaný v rozsudku č. k. 1Sžf/14/2015 zo dňa 5. 4. 2016, podľa ktorého: „...režim sankčných úrokov sa v zmysle pôvodného ustanovenia § 35b zák. č. 511/1992 Zb. <. viaže na vymedzenie obdobia neoprávnené zadržovaných peňažných prostriedkov správcom dane“. V zmysle uvedeného je potrebné rozlišovať a odlišne posudzovať nárok na úrok podľa obdobia, v ktorom došlo k neoprávnenému zadržaniu finančných prostriedkov. Obdobná právna situácia ako i skutkový stav bol riešený aj v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 1Sžf /96/ 2015 zo dňa 24. 1. 2017.

30. Na daný prípad nie je možné aplikovať ani právne úvahy uvádzané v rozhodnutí Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS/238/2004, na ktoré poukazoval správny súd, v ktorom riešil otázku

aplikácie nových právnych predpisov v prípade absencie prechodných ustanovení, čo sa na prejednávany prípad nevzťahuje.

31. Ustanovenie § 79 ods. 3 Daňového poriadku upravuje činnosť správcu dane po tom, ak vráti daňový preplatok po lehote určenej v odseku 2 citovaného ustanovenia. Zákon určuje správcovi dane povinnosť vrátiť daňový preplatok v lehote 30 dní od doručenia žiadosti daňového subjektu o jeho vrátenie v prípade, ak ho nemožno použiť na úhradu iných daňových nedoplatkov. Výdat' rozhodnutie o priznaní úroku zo sumy daňového preplatku je správca dane povinný len vtedy, ak je daňový preplatok vrátený po uplynutí lehoty 30 dní od doručenia žiadosti daňového subjektu o jeho vrátenie. V prípade vzniku preplatku na Dani z príjmov sa daňový preplatok vráti najneskôr 40 dní odo dňa jeho vzniku.

32. Žalobca uhradil sumu z 9579,06 eur dňa z 24. 6. 2015, a to bez právneho titulu, čím došlo týmto dňom k daňovému preplatku v uvedenej sume. Povinnosťou správcu dane bolo preto predmetný preplatok na Dani z príjmov v zmysle § 79 ods. 2 prvá veta za bodkočiarkou Daňového poriadku vrátiť najneskôr do 40 dní od jeho vzniku. Zo zisteného skutkového stavu vyplýva, že platba bola správcom dane vrátená dňa 15. 4. 2016, teda po uplynutí zákonom určenej lehoty.

33. Sťažovateľ žiadal kasačnou sťažnosťou o zrušenie rozhodnutia krajského súdu z dôvodu, že vec nesprávne právne posúdil. Nesprávne právne posúdenie veci spočíva v tom, že súd použil nesprávnu právnu normu, alebo síce aplikoval správnu právnu normu, ale ju nesprávne interpretoval, a napokon, právnu normu síce správne vyložil, ale na zistený skutkový stav ju nesprávne aplikoval.

34. V danom prípade krajský súd na danú vec aplikoval ustanovenia zákona č. 511/1992 Zb., ktoré na základe vyššie popísaných dôvodov nie je podľa § 165b ods. 1 a 2 Daňového poriadku, účinného od 30. decembra 2012 možné po uvedenom dátume aplikovať, čím vec nesprávne právne posúdil.

35. I keď by prípadne bol výrok rozsudku krajského súdu vecne správny a bol by daný dôvod na zrušenie rozhodnutia orgánu verejnej správy, nie je možné v zmysle Správneho súdneho poriadku potvrdiť rozsudok krajského súdu pre vecnú správnosť výroku rozsudku ako to bolo možné za účinnosti Občianskeho súdneho poriadku (§ 219 ods. 1 O.s.p.). Kasačný súd v kasačnom konaní skúma dôvodnosť kasačnej sťažnosti, nie vecnú správnosť výroku rozhodnutia krajského súdu. V danom prípade sťažovateľ odôvodnil svoju kasačnú sťažnosť tým, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci. Najvyšší súd dospel na základe právneho názoru prezentovaného vyššie k záveru, že z dôvodu aplikácie neúčinného právneho predpisu došlo k nesprávnemu právnenému posúdeniu veci krajským súdom, a preto je kasačná sťažnosť dôvodná.

36. Najvyšší súd podľa § 462 ods. 1 S. s. p. rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/99/2016 zo dňa 18. mája 2017 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

37. V ďalšom konaní krajský súd vec posúdi a vyhodnotí z hľadiska účinnej právnej úpravy a znova vo veci rozhodne.

38. O trovách kasačného konania rozhodne krajský súd podľa § 467 ods. 3 S. s. p.

39. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch v znení účinnom k od 1. 5. 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.