

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	6Sžf/54/2012
Identifikačné číslo spisu:	6012200035
Dátum vydania rozhodnutia:	25.09.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:6012200035.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Aleny Adamcovej a JUDr. Zdenky Reisenauerovej, v právnej veci žalobcu: V. Z. N., bytom Y. X, H. H., zastúpeného Mgr. Filipom Osvaldom, advokátom so sídlom vo Zvolene, Trhová 1, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná ul. 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. I/221/21136-116468/2011/990311-r zo dňa 7. novembra 2011, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici, č. k. 24S/5/2012-35 zo dňa 20. júna 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici, č. k. 24S/5/2012-35 z 20. júna 2012 m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č. I/221/21136-116468/2011/990311-r zo 7. novembra 2011 a rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica I č. 651/230/923-17554/07/Šauš z 29. marca 2007 podľa § 250j ods. 2 písm. c/ a e/ Občianskeho súdneho poriadku z r u š u j e a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný je povinný zaplatiť žalobcovi trovy konania v sume 132 € k rukám právneho zástupcu žalobcu do 15 dní od právoplatnosti tohto rozsudku.

Odôvodnenie

Krajský súd v Banskej Bystrici rozsudkom č. k. 24S 5/2012-35 zo dňa 20. júna 2012 podľa ust. § 250j ods. 1 Občianskeho právneho poriadku (ďalej v texte rozsudku len „O.s.p."), zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/221/21136-116468/2011/990311-r zo dňa 7. novembra 2011, ktorým žalovaný podľa ust. § 48 ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“) platnom v rozhodnom čase potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica I. č. 651/230/923-17554/07/Šauš zo dňa 29. marca 2007, ktorým nevyhovel žiadosti žalobcu a nepriznal mu úrok z preplatku na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) z nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie máj 1997.

O trovách konania rozhodol súd poukazom na ust. § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi právo na náhradu trov konania z dôvodu jeho neúspechu v konaní nepriznal.

Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia konštatoval, že až novelizáciou ust. § 63 zák. č. 511/1992 Zb. zákonom č. 215/2007 Z. z. bola zavedená povinnosť správcu dane platiť úrok z omeškania nielen s oneskoreným vrátením preplatku na dani, ale aj s vrátením nadmerného odpočtu, uplatneného vrátenia spotrebnej dane a uplatneného vrátenia dane z motorových vozidiel. Nestotožnil sa s argumentáciou žalobcu, že sa jednalo o spresnenie použitia preplatku vzhľadom na definíciu dane podľa ust. § 1a písm. a/ zák. č. 511/1992 Zb. vo vtedajšom znení, nakoľko táto je v rozpore so zákonným vymedzením preplatku v citovanom ust. § 63 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. a zákonným vymedzením nadmerného odpočtu DPH uvedeným v § 2 ods. 5 písm. i/ zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“ alebo „zák. č. 289/1995 Z. z.“) v znení účinnom za predmetné zdaňovacie obdobie máj 1997. Uviedol, že kým preplatok na dani je platba, ktorú daňovník zaplatil správcovi dane navyše nad jeho zákonnú daňovú povinnosť bez ohľadu na to o akú daň sa jednalo, nadmerným odpočtom je čiastka, v ktorej daň z pridanej hodnoty zaplatená daňovníkom - platiteľom dane z pridanej hodnoty na vstupe a upravená v zmysle zákonov prevyšuje daň na výstupe v predmetnom zdaňovacom období. Z uvedeného krajský súd vyvodil, že nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty je výsledkom systému platenia a systému tvorby dane z pridanej hodnoty tak, ako sú upravené zákonom o DPH. Nie je teda výsledkom nesprávne zaplatenej dane, ako je tomu u preplatku na dani, tak ako je vymedzený v ust. § 63 ods. 1 zákona o správe daní. Konštatoval, že zákon o DPH upravuje osobitný postup vrátenia nadmerného odpočtu, jeho podmienky, ako aj lehoty na jeho vrátenie, a preto nie je možné podľa názoru krajského súdu na jeho vrátenie aplikovať postup upravený v ust. § 63 zákona o správe daní, nakoľko v danom prípade nie je možné nadmerný odpočet DPH považovať za preplatok dane a nie je možný ani postup podľa ust. § 63 ods. 6 zákona o správe daní v znení účinnom do 31. augusta 2007 a teda správcovi dane nevznikla povinnosť zaplatiť daňovému subjektu - žalobcovi úrok. Táto povinnosť správcu dane (zaplatiť daňovému subjektu úrok vo výške stanovenej v ust. § 63 ods. 6 zákona o správe daní aj v prípade oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu, ako aj spotrebnej dane, na ktorú bolo uplatnené jej vrátenie) bola zavedená až s účinnosťou od 1. septembra 2007, (zrejme 2007) a preto sa nemôže vzťahovať na vrátenie nadmerného odpočtu realizované vo februári 2006. Citované ustanovenie sa ani podľa ust. § 110g ods. 1 zákona o správe daní nevzťahuje na daňové konania začaté a neukončené do 31. augusta 2007, ktoré sa dokončia podľa zákona účinného do 31. augusta 2007. Je preto nepochybné, že v rozhodnom období, t.j. do vrátenia nadmerného odpočtu žalobcovi správcom dane ustanovenie § 63 ods. 6 zákona o správe daní ukladalo správcovi dane povinnosť zaplatiť daňovému subjektu úrok len za podmienok stanovených v citovanom ustanovení, t.j. v prípade oneskoreného vrátenia preplatku.

Vzhľadom na uvedené mal krajský súd za to, že žalovaný vec správne právne posúdil, keď z dôvodov chýbajúceho zákonného podkladu nepriznal žalobcovi úrok z omeškania. Vo vzťahu k žalobcom zmienenému právnomu názoru vyplývajúcejmu z rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „NS SR“) sp. zn. 3Sžf/10/2010, krajský súd skonštatoval, že záver súdu o tom, že uplatnený úrok je príslušenstvom pohľadávky, treba vnímať len vo vzťahu k otázke prípustnosti odvolania voči rozhodnutiu správcu dane o takomto nároku s poukazom na ust. § 63 ods. 7 zákona o správe daní ako aj vo vzťahu k skúmaniu podmienok konania podľa ust. § 103 a 104 O.s.p., pričom v uvedenom rozsudku sa NS SR sa nezaoberal meritom veci.

Na základe vyššie uvedených dôvodov dospel krajský súd k záveru o zákonnosti žalobou napadnutého rozhodnutia.

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca, ktorý sa s názorom krajského súdu, vyjadreným v odôvodnení rozsudku, nestotožnil. Z odvolania je zjavné, že žalobca zotrval i naďalej na svojom názore ohľadne zmeny ust. § 63 ods. 6 zákona o správe daní, že táto nastala len za účelom spresnenia použitia preplatku vzhľadom na definíciu dane, ktorou je podľa ust. § 1a písm. a/ zákona o správe daní (vo vtedajšom znení) daň podľa osobitných zákonov (vrátane zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov) vrátane sankčných úrokov a úrokov, ako aj pokuty a poplatky ustanovené zákonom, ktoré spravuje správca dane. Keďže ust. § 1a písm. a/ zákona o správe daní nebolo novelou č. 215/2007 Z. z. žiadnym spôsobom dotknuté mal žalobca za to, že v skutočnosti nedošlo k hmotnoprávnej zmene ust. § 63 ods. 6 zákona o správe daní, ale skutočne bol iba spresnený pojem preplatok tak, aby korešpondoval s ust. § 1a písm. a/ zákona o správe daní a do

predmetného ustanovenia bol okrem iného tým pádom zakomponovaný aj nadmerný odpočet DPH vzhľadom na skutočnosť, že predmetný § by sa mal vzťahovať na všetky typy daní podľa ust. § 1a písm. a/ zákona o správe daní.

V súvislosti s poukazovaním na rozhodnutie NS SR sp. zn. 3SŽf/10/2010 z 10. júna 2010 žalobca vyjadril presvedčenie, že najvyšší súd bol oboznámený s predmetným skutkovým stavom a jednoznačne vyslovil, že žalobca v tomto prípade má nárok na zaplatenie úroku v súvislosti s čím Daňové riaditeľstvo SR vydalo svoje rozhodnutie č. I/221/2402-12205/2011/990311-r zo dňa 31. januára 2011.

Žalobca konštatoval, že sa nezakladá na pravde tvrdenie krajského súdu, že by si predmetný úrok žiadosťou uplatnil u správcu dane ako úrok za oneskorené vrátenie nadmerného odpočtu DPH podľa ust. § 63 ods. 6 zákona o správe daní, ale tento bol uplatnený ako sankčný úrok za neoprávnené zadržiavané peňažné prostriedky podľa ust. § 35b ods. 7 zákona o správe daní, ktorá skutočnosť bola viac krát namietaná počas konania.

Napriek tomu žalobca vyjadril presvedčenie o tom, že aj podľa ust. § 63 ods. 6 zákona o správe daní má nárok na zaplatenie úroku.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti žalobca navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu podľa ust. § 250ja ods. 3 O.s.p. zmenil tak, že rozhodnutie správneho orgánu zruší a vec vráti žalovanému správneho orgánu na ďalšie konanie. Náhradu trov konania si žalobca v rámci odvolania neuplatnil.

Žalovaný sa vo svojom písomnom vyjadrení k odvolaniu sa stotožnil s právnym posúdením veci krajským súdom a námietky žalovaného považoval za neopodstatnené.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 10 ods. 2 O.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu a konanie, ktoré mu predchádzalo (podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 211 a nasl. O.s.p.) v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu je opodstatnené. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa ustanovenia § 250ja ods. 2 vety prvej O.s.p., s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený 25.9.2013 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p.).

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb.

Úlohou krajského súdu v predmetnej veci bolo postupom podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku (upravujúcej rozhodovanie o žalobách proti rozhodnutiam a postupom správnych orgánov - § 247 a nasl. O.s.p.) preskúmať zákonnosť postupu a horeoznačeného rozhodnutia žalovaného správneho orgánu, ktorým bolo zamietnuté odvolanie žalobcu a potvrdené prvostupňové rozhodnutie, ktorým Daňový úrad Banská Bystrica I podľa § 63 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. nevyhovел žiadosti žalobcu a nepriznal mu úrok z preplatku na dani z pridanej hodnoty z nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie máj 1997.

Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia /§ 250i ods. 1 O.s.p./.

Právna úprava vzťahujúca sa na predmetnú problematiku je obsiahnutá v ustanoveniach zákona o správe daní a poplatkov (zák. č. 511/1992 Zb.). Na konanie o žiadosti žalobcu sa vzťahovali ustanovenia zákona platné v rozhodnom čase, a teda sa postupovalo podľa zákona účinného ku dňu 31. augusta 2007.

Ustanovenie § 110c) zák. č. 511/1992 Zb. platí od 1. januára 2004

Podľa ust. § 110c) ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom ku dňu 31. august 2007, do nadobudnutia platnosti zmluvy o pristúpení Slovenskej republiky k Európskej únii sa ustanovenia § 35b

ods. 1 až 9 uplatnia na všetky dane s výnimkou dane z pridanej hodnoty a spotrebných daní.

Ustanovenie § 35b zák. č. 511/1992 Zb. platí od 1. januára 2004

Zmluva o pristúpení Slovenskej republiky k Európskej únii nadobudla účinnosť dňa 1. mája 2004.

Ustanovenie § 110e zák. č. 511/1992 Zb. platí od 1. januára 2005.

Podľa ust. § 110e zák. č. 511/1992 Zb. v znení účinnom ku dňu 31. augusta 2007, ustanovenia tohto zákona sa použijú na pokuty a sankčný úrok účinné od 1. januára 2004, ako aj na zrušené penále, pokuty a zvýšenie dane, ak konanie o nich bude prebiehať po nadobudnutí účinnosti tohto zákona a nezaniklo právo na ich vyrubenie, vybratie a vymáhanie; na konanie o penále sa rovnako použije ustanovenie tohto zákona o sankčnom úroku a na konanie o pokutách a zvýšení dane sa rovnako použije ustanovenie tohto zákona o správnych deliktoch.

Podľa ust. § 35b ods. 5, 6, 7, zák. č. 511/1992 Zb. v znení účinnom k 31. augusta 2007, rozdiel medzi zaplatenou daňou alebo zaplateným rozdielom dane na základe právoplatného a vykonateľného rozhodnutia správcu dane alebo odvolacieho orgánu a daňou alebo rozdielom dane zníženým novým rozhodnutím sa považuje za neoprávnene zadržíavané peňažné prostriedky daňového subjektu. Rovnako za neoprávnene zadržíavané peňažné prostriedky daňového subjektu sa považuje aj rozdiel medzi zaplateným sankčným úrokom vyrubeným rozhodnutím správcu dane a sankčným úrokom zníženým podľa odseku 4 novým rozhodnutím. Ak bol novým rozhodnutím priznaný vyšší nárok na nadmerný odpočet alebo na jeho neodpočítanú časť, považuje sa priznaný vyšší rozdiel nadmerného odpočtu alebo jeho neodpočítanej časti za neoprávnene zadržíavané peňažné prostriedky daňového subjektu; ak bol novým rozhodnutím priznaný vyšší nárok na vrátenie uplatneného vrátenia dane, považuje sa priznaný vyšší rozdiel dane za neoprávnene zadržíavané peňažné prostriedky daňového subjektu.

Správca dane za obdobie neoprávnene zadržíavaných peňažných prostriedkov daňového subjektu podľa odseku 5 zaplatí daňovému subjektu sankčný úrok vo výške štvornásobku základnej úrokovej sadzby Národnej banky Slovenska platnej v deň, keď daňový subjekt zaplatil správcovi dane pôvodnú výšku dane alebo keď vznikol nárok na vrátenie nadmerného odpočtu v lehote podľa osobitného zákona alebo spotrebnej dane v lehote podľa osobitného zákona. Sankčný úrok sa vypočíta zo sumy neoprávnene zadržíavaných peňažných prostriedkov daňového subjektu a počtu dní, ktoré uplynú odo dňa, keď daňový subjekt zaplatil správcovi dane pôvodnú výšku dane, alebo keď vznikol nárok na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho neodpočítanej časti v lehote podľa osobitného zákona alebo nárok na vrátenie spotrebnej dane v lehote podľa osobitného zákona, do dňa, keď správca dane neoprávnene zadržíavané peňažné prostriedky poukázal daňovému subjektu, pričom tento deň sa do počtu dní nezapočítava. Za tento deň sa považuje deň, keď sa peňažné prostriedky odpíšu z účtu správcu dane. Ak je správca dane povinný zaplatiť daňovému subjektu sankčný úrok, pri jeho platení sa postupuje ako pri vrátení daňového preplatku podľa § 63.

Správca dane do 15 dní od poukázania neoprávnene zadržíavaných peňažných prostriedkov podľa odseku 6 zaplatí daňovému subjektu sankčný úrok. O zaplatení sankčného úroku vydá správca dane daňovému subjektu rozhodnutie. Proti tomuto rozhodnutiu sa možno odvolať.

Podľa ust. 79 ods. 1, 2 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, ak v zdaňovacom období vznikne platiteľovi nadmerný odpočet, odpočíta platiteľ nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období. Ak platiteľ nemôže odpočítať nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období, daňový úrad vráti neodpočítaný nadmerný odpočet alebo jeho neodpočítanú časť do 30 dní od podania daňového priznania za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol alebo do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania, ak platiteľ nebol povinný podať daňové priznanie (§ 78 ods. 1) za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol. Na účely tohto zákona sa nadmerným odpočtom rozumie prevýšenie celkovej výšky odpočítateľnej dane za príslušné zdaňovacie obdobie nad celkovou výškou dane za príslušné zdaňovacie obdobie okrem dane pri dovoze tovaru.

Ak daňový úrad v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa odseku 1 začne kontrolu na zistenie

oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu, vráti daňový úrad nadmerný odpočet v lehote desiatich dní od skončenia kontroly. Ak platiteľ neumožní vykonanie kontroly v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa odseku 1, vráti daňový úrad nadmerný odpočet do desiatich dní od skončenia kontroly.

Podľa ust. § 63 ods. 6 zákona o správe daní účinného ku dňu 31. decembra 2003, ak vznik preplatku zapríčini správca dane, a ak ho nemožno použiť podľa odsekov 2 a 3, vráti preplatok bez žiadosti do 15 dní od jeho zistenia. Ak ho vráti po lehote podľa odseku 4, je povinný zaplatiť daňovému subjektu úrok z preplatku vo výške 140% diskontnej úrokovej sadzby Národnej banky Slovenska platnej v prvý deň kalendárneho štvrtroka, v ktorom došlo k omeškaniu.

Podľa ust. § 63 ods. 8 zák. č. 511/1992 ZB. o správe daní v znení účinnom k 31. augusta 2007, nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty alebo spotrebná daň, pri ktorej bolo uplatnené jej vrátenie podľa osobitných predpisov, sa použije na kompenzáciu daňových nedoplatkov dane z pridanej hodnoty a spotrebných daní toho istého daňového subjektu. Ak sa nadmerný odpočet alebo spotrebná daň, pri ktorej bolo uplatnené jej vrátenie, nevyužije na kompenzáciu daňových nedoplatkov dane z pridanej hodnoty alebo spotrebných daní toho istého daňového subjektu alebo sa použije čiastočne, použije sa pred jeho vrátením na kompenzáciu jeho daňových nedoplatkov na iných daniach alebo na úhradu jeho preddavku na daň nezaplateného v lehote splatnosti. O vykonaní kompenzácie je správca dane povinný písomne upovedomiť daňový subjekt. Nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty sa takto použije v posledný deň lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty. Spotrebnú daň, ktorá má byť vrátená na základe uplatnenia jej vrátenia, správca dane použije na kompenzáciu v posledný deň lehoty na vrátenie podľa osobitných predpisov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky mal z obsahu pripojeného súdneho spisu vráťane administratívneho za preukázané, že žalobca listom označeným ako výpočet úroku z omeškania - máj 1997 požiadal Daňový úrad Banská Bystrica I o úhradu finančného vyčíslenia úroku z omeškania z oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu DPH za apríl 1997 vo výške 1.192,671 Sk (pri dennom úroku 0,03375342466 % je celkový úrok z omeškania 103,42% z dlžnej sumy) z dôvodu, že nadmerný odpočet DPH za máj 1997 bol žalobcovi vo výške 1.153,225 Sk vrátený dňa 28. februára 2006. Omeškanie činilo 3064 dní.

Daňový úrad Banská Bystrica I rozhodnutím zo dňa 19. decembra 2006, č. 651/230/923-71966/06/Šauš podľa § 35b ods. 7 zák. č. 511/1992 Zb. nepriznal žalobcovi sankčný úrok za neoprávnené zadržiavané peňažné prostriedky na DPH za zdaňovacie obdobie máj 1997 s odôvodnením, že žalobcovi s poukazom na ust. § 110c a ust. § 110e zák. č. 511/1992 Zb. neprináleží nárok na vyplatenie sankčného úroku za neoprávnené zadržiavané peňažné prostriedky.

Vyššie uvedené rozhodnutie bolo na základe odvolania žalobcu rozhodnutím Daňového riaditeľstva SR zo dňa 1. marca 2007, č. I/221/3047-18298/2007/990311-r zrušené a vec bola vrátená na ďalšie konanie a rozhodnutie. Dôvodom zrušenia rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu bol nesprávny postup správneho orgánu, pričom v ďalšom konaní bolo správnomu orgánu uložené, aby riešil nárok daňového subjektu na priznanie úroku z preplatku podľa ust. § 63 ods. 6 zákona o správe daní.

Daňový úrad Banská Bystrica I. následne rozhodnutím zo dňa 29. marca 2007, č. 651/230/923-17554/07/Šauš nevyhovel žiadosti žalobcu a nepriznal mu úrok z preplatku na dani z pridanej hodnoty z nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie máj 1997, nakoľko nadmerný odpočet danie z pridanej hodnoty nie je daňovým preplatkom v zmysle ust. § 63 zákona o správe daní v znení neskorších predpisov. Voči uvedenému rozhodnutiu správny orgán nepripustil odvolanie. Žalobcovo odvolanie proti uvedenému rozhodnutiu Daňový úrad Banská Bystrica I, rozhodnutím č. 651/230/923-26480/07/Šauš zo dňa 18. mája 2007 zamietol z dôvodu, že správca pri stanovení možnosti opravného prostriedku vychádzal z negatívnej definície ust. § 46 ods. 1 zákona o správe daní, kde účastník konania sa môže odvolať proti rozhodnutiam, pre ktoré je to zákonom ustanovené.

Rozhodnutím č. I/221/2402-12205/2011/990311-r zo dňa 31. januára 2011 Daňové riaditeľstvo SR

zrušilo rozhodnutie správcu dane č. 651/230/923-17554/07/Šauš zo dňa 29.3.2007 a vec vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie (rozhodnutie sa v administratívnom spise nenachádza). Na základe podnetu na preskúmanie uvedeného rozhodnutia mimo odvolacieho konania Ministerstvo financií SR rozhodnutím zo dňa 15. augusta 2011, č. MF/21112/2011-71 rozhodnutie Daňového riaditeľstva SR č. I/221/2402-12205/2011/990311-r zo dňa 31. januára 2011 zrušilo a vec mu vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie, z dôvodu jeho nezákonnosti, nakoľko bolo vydané v rozpore so znením ust. § 63 zákona o správe daní v platnom znení v čase začatia daňového konania. Zmena predmetného ustanovenia nastala s účinnosťou od 1. septembra 2007, kedy bola do ustanovenia zavedená úprava zaplatiť úrok aj v prípadoch oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu a spotrebnej dane, na ktorú bolo uplatnené jej vrátenie. Z prechodných ust. § 110g citovaného zákona vyplýva, že daňové konania, ktoré boli začaté a neboli ukončené do 31. augusta 2007, sa dokončia podľa zákona účinného k 31. augustu 2007.

Následne Daňové riaditeľstvo SR rozhodnutím zo dňa 7. novembra 2011, č. I/221/21136-116468/2011/990311-r rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica I č. 651/230/923-17554/07/Šauš zo dňa 29. marca 2007 - o nepriznaní úroku z preplatku na dani z pridanej hodnoty z nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie máj 1997 žalobcovi - potvrdilo s odôvodnením, že nadmerný odpočet, ktorý definuje zákon o DPH, nesplňa definíciu pojmu daňový preplatok v zmysle citovaného ust. § 63 ods. 1 zákona o správe daní, a preto nie je možné priznať úrok podľa ust. § 63 ods. 6 zákona o správe daní pri oneskorenom vrátení nadmerného odpočtu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky po preskúmaní odvolaní napadnutého rozhodnutia krajského súdu v rozsahu a dôvodov uvedených v odvolaní a po oboznámení sa s obsahom spisového materiálu, ktorého obsahom bol aj administratívny spis žalovaného správneho orgánu dospel k záveru, že s argumentáciou krajského súdu obsiahnutou v odôvodnení rozhodnutia sa nemožno stotožniť.

Z administratívneho spisu je zrejmé, že žalobca žiadosťou doručenou správcovi dane 27. novembra 2006, sa domáhal vrátenia úroku z omeškania z oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu DPH za apríl 1997 vo výške 1.192.671 Sk. Správca dane nemajúc pochybnosti o charaktere požadovaného a vyčísleného úroku vydal rozhodnutie zo dňa 19. decembra 2006, č. 651/230/923-71966/06/Šauš, ktorým nepriznal žalobcovi sankčný úrok za neoprávnené zadržiavané peňažné prostriedky za zdaňovacie obdobie máj 1997. Rozhodnutie bolo na základe odvolania žalobcu, rozhodnutím Daňového riaditeľstva SR zo dňa 1. marca 2007, č. I/221/3047-18298/2007/990311-r zrušené a vec bola vrátená správneho orgánu na ďalšie konanie. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný konštatoval, že z podanej žiadosti žalobcu nebolo zrejmé o vyplatenie akého úroku daňový subjekt žiada, preto mal správca dane postupovať v zmysle ust. § 20 ods. 9 zákona o správe daní, a teda ak má podanie nedostatky, pre ktoré nie je spôsobilé na prerokovanie, má správca dane vyzvať daňový subjekt, aby ich podľa pokynu a v určenej lehote odstránil. Vytkol správcovi dane, že ten riešil nárok na priznanie sankčného úroku podľa ust. § 110c a ust. § 110e zákona o správe daní platného v tom čase bez toho, aby vyzval daňový subjekt na odstránenie nedostatkov podania. Napriek uvedenému však žalovaný, podľa prílohy priloženej k odvolaniu usúdil, že žalobca žiada o priznanie úroku z preplatku podľa ust. § 63 zákona o správe daní, hoci z obsahu odvolania uvedené nevyplýva. Žalobca v odvolaní iba poukázal na to, že nežiadal o vyplatenie úroku v zmysle ust. § 110c a ust. § 110e zákona o správe daní, ale v zmysle platných predpisov pre uvedený prípad.

Správca dane viazaný názorom odvolacieho orgánu v ďalšom postupoval, tak, že žalobcovu žiadosť posúdil ako žiadosť o vyplatenie úroku podľa ust. § 63 zákona o správe daní a rozhodnutím zo dňa 29. marca 2007, č. 651/230/923-17554/07/Šauš žalobcovej žiadosti nevyhovel a nepriznal mu úrok z preplatku na dani z pridanej hodnoty z nadmerného odpočtu. Uvedené rozhodnutie je prvostupňovým rozhodnutím správcu dane, ktoré je v rámci správneho súdnictva v tomto konaní preskúmané. Odvolací súd má za to, že žalovaný už v tomto štádiu konania pochybil, nakoľko bez toho aby si ozrejmil vyplatenie akého úroku sa žalobca domáha, v rozpore s ust. § 20 ods. 9 zákona o správe daní bez akéhokoľvek vyjadrenia žalobcu vychádzal z priloženého listu - kópie zo zbierky zákonov č. 173/1994 na ktorej je citované ust. § 63 - daňové preplatky a úrok a bez ďalšieho stanovil ďalší postup podľa ust. 63 ods. 6 zákona o správe daní.

Podľa názoru odvolacieho súdu nebol postup žalovaného správny a zákonný, nakoľko nedošlo zo strany

konajúcich správnych orgánov k ozrejmieniu vyplatenia akého úroku sa žalobca svojou žiadosťou domáha a samotný záver žalovaného, ktorý bol pre správny orgán záväzný nie je presvedčivý, vzhľadom na to, že iba samotnú prílohu k odvolaniu nemožno považovať za jednoznačnú vôľu žalobcu. Objasnenie predmetu žiadosti žalobcu je nevyhnutné pre ďalšie konanie a rozhodovanie správneho orgánu, a to najmä s ohľadom na znenie ust. § 110e, ust. § 110c ods. 5 zákona o správe daní v spojení s ust. § 35b a nasl. (nadobudlo platnosť 1. januára 2004). Okrem iného odvolací súd konštatuje, že odkazovanie na ust. § 63 zákona o správe daní aj v prípade možnej žiadosti o vyplatenie sankčného úroku podľa citovaného ustanovenia má svoje opodstatnenie, pretože v samotnom ust. § 35b ods. 6 posledná veta zákona o správe daní platného v rozhodnom čase sa uvádza, že ak je správca dane povinný zaplatiť daňovému subjektu sankčný úrok, pri jeho platení sa postupuje ako pri vrátení daňového preplatku podľa ust. § 63. V nadväznosti na uvedené potom žalovaný vychádzal z takto stanoveného predmetu konania a v ďalšom sa už sústredil iba na rozhodovanie o vrátení úroku z preplatku podľa ust. § 63 zákona o správe daní na dani a tým smerom sa odvíjala aj samotná argumentácia žalobcu. Uvedený názor odvolacieho súdu podporuje aj samotné vyjadrenie žalobcu v odvolaní proti rozhodnutiu krajského súdu v ktorom zdôraznil, že úrok uplatnil ako sankčný úrok za neoprávnene zadržívané peňažné prostriedky. Tým, že žalovaný sám bez toho, aby sa tak vyjadril žalobca, vyhodnotil čoho sa žalobca v podaní domáhal a to postupom v rozpore s ust. § 20 ods. 9 zákona o správe daní, postupoval nesprávne a tento nesprávny procesný postup správcu dane a žalovaného mal za následok postihnutia konania inou vadou, ktorá mala za následok nezákonnosť rozhodnutia a je dôvodom jeho zrušenia. V nadväznosti na to sa dá konštatovať, že aj pre samotné posúdenie veci nebol správnym orgánom dostatočne zistený skutkový stav, čo je ďalším dôvodom pre zrušenie rozhodnutia. Pokiaľ nedôjde k odstráneniu pochybností v tom smere, aby bolo zjavné, čoho sa vlastne žalobca svojou žiadosťou domáhal, posudzovanie správnosti právneho posúdenia zo strany krajského súdu ako aj správnych orgánov sa javí ako predčasné.

Vzhľadom na uvedené bude povinnosťou správcu dane postupom podľa ust. § 13 ods. 8 zák. č. 563/2009 Z.z. v spojení s ust. 165b ods. 1 citovaného zákona vyzvať žalobcu na odstránenie nedostatkov podania, aby bolo jednoznačne zrejmé čoho sa žalobca listom doručeným správcovi dane dňa 27. novembra 2006 domáhal, či vyplatenia sankčného úroku podľa ust. § 35b a nasl. zákona o správe daní platného v rozhodnom čase, alebo úroku podľa ust. § 63 a nasl. citovaného zákona v znení do 31. decembra 2003, a to v kontexte so znením ust. § 110c) a e) citovaného zákona a po odstránení nedostatkov, a prípadne po doplnení iných nejasností, následne o takejto žiadosti rozhodnúť v súlade s vtedy pre danú skutočnosť platnými právnymi predpismi.

Z horeuvedených dôvodov odvolací súd zamietajúci prvostupňový rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. v spojení s § 250j ods. 1 písm. c/ a e/ O.s.p. zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného správneho orgánu vrátane prvostupňového rozhodnutia zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

Podľa § 250ja ods. 4 O.s.p. súd prvého stupňa aj správny orgán sú viazané právnym názorom odvolacieho súdu, ak bolo rozhodnutie zrušené a vec bola vrátená na ďalšie konanie.

O trovách konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1, 2 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 O.s.p. a § 151 ods. 1 a 2 O.s.p. tak, že úspešnému žalobcovi priznal náhradu trov konania tak, ako boli zistené zo súdneho spisu, a to za celé súdne konanie, pričom pozostávajú zo sumy zaplatenej titulom súdnych poplatkov v sume 132 € (za žalobu a odvolanie po 66 €).

Náhradu trov právneho zastúpenia advokátom z dôvodu ich nevyčíslenia, resp. v odvolacom konaní aj ich neuplatnenia právnym zástupcom žalobcu, odvolací súd žalobcovi nepriznal.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.