



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Anny Elexovej a členov senátu JUDr. Ing. M. Gavalca a JUDr. Ivana Rumanu v právnej veci žalobcu: **M. Č. B.**, P. 1, B., zastúpeného JUDr. M. B., advokátom so sídlom Ul. V. 10, B., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Nová č. 13, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/5438-76841/2005/ /991335-r zo dňa 25.10.2005, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. 1S 3/2006-57 zo dňa 14. decembra 2006 takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. 1S 3/2006-57 zo dňa 14. decembra 2006 **mení** tak, že žalobu **zamieta**.

Žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznáva.

Odôvodnenie:

Napadnutým rozsudkom krajský súd zrušil podľa § 250j ods. 2 písm. a) O.s.p. rozhodnutie žalovaného č. I/222/5438-76841/2005/991335-r zo dňa 25.10.2005, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava V (ďalej len „správca dane“) č. 604/230/15364/05/Pod zo dňa 2.3.2005, ktorým podľa ust. § 35b ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní a poplatkov“) nebol žalobcovi priznaný sankčný úrok z neoprávnene

zadržovaných peňažných prostriedkov na dani z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 1996 z dôvodu, že žalobca nesplnil zákonnú podmienku v zmysle § 35b ods. 5 zákona o správe daní a poplatkov, keď daň z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 1996 uhradil na základe riadne podaného daňového priznania, a nie na základe rozhodnutia správcu dane.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že dňom 1.1.2004, kedy sa stal účinným zákon č. 609/2003 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré ďalšie zákony, sa v daňovom konaní postupuje podľa § 35b zákona o správe daní a poplatkov, a keďže z citovaného ustanovenia ani z prechodných ustanovení nevyplýva, že za neoprávnene zadržované prostriedky je možné považovať len rozdiel medzi zaplatenou daňou alebo zaplateným rozdielom dane na základe právoplatného a vykonateľného rozhodnutia vydaného až po 1.1.2004 a daňou alebo rozdielom dane zníženým novým rozhodnutím, patrí žalobcovi sankčný úrok podľa § 35b ods. 4,5,6 zákona o správe daní a poplatkov od 1.1.2004 až do 2.2.2004, kedy bol žalobcovi vrátený preplatok na dani z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 1996.

Proti tomuto rozsudku podal žalovaný v zákonnej lehote odvolanie, v ktorom uviedol, že zákonom č. 609/2003 Z. z. bol v zákone o správe daní a poplatkov zavedený inštitút sankčného úroku, účinný od 1.1.2004. Žalovaný je toho názoru, že nárok na uplatnenie sankčného úroku za neoprávnene zadržávanie peňažných prostriedkov sa vzťahuje až na rozhodnutia právoplatné po účinnosti zákona č. 609/2003 Z. z. Do účinnosti uvedenej novelizácie zákona žalobcovi nevzniklo subjektívne právo uplatňovať si nárok na sankčný úrok za neoprávnene zadržávané peňažné prostriedky. Z princípu zákazu retroaktivity právnych noriem vyplýva neprípustnosť posudzovania skôr uskutočnených právnych vzťahov podľa súčasnej právnej normy.

Žalovaný tiež poukázal na nesúlad výroku rozsudku krajského súdu s jeho odôvodnením, keď krajský súd zrušil rozhodnutie žalovaného podľa 250j ods. 2 písm. a) O.s.p., pričom z odôvodnenia rozsudku vyplýva, že správny orgán posúdil vec po právnej stránke nesprávne a preto bolo potrebné napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu zrušiť.

Žalovaný bol toho názoru, že rozsudok súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci a preto navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zmenil a žalobu žalobcu zamietol.

Žalobca sa k odvolaniu žalovaného nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa z dôvodov a v rozsahu

uvedenom v odvolaní žalovaného (§ 212 ods. 1 O.s.p, § 246c ods.1 O.s.p.), bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 3, prvá veta O.s.p) a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného je dôvodné.

Z predloženého administratívneho spisu ako aj z dokladov predložených žalobcom súd zistil, že žalobca podal dňa 13.3.1997 daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 1996, v ktorom priznal daň vo výške 1.413.200,- Sk. Priznanú daň žalobca zaplatil dňa 27.3.1997. Dňa 20.5.1999 žalobca podal dodatočné daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 1996, v ktorom uviedol daň 400 800,- Sk. Na základe vykonanej daňovej kontroly správca dane vydal dňa 22.8.2000 dodatočný platobný výmer č. 604/210/94531/2000, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov právnických osôb za rok 1996 v sume 997.600,- Sk, ktorý vznikol medzi daňou priznanou žalobcom v dodatočnom daňovom priznaní a daňou zistenou správcem dane na základe výsledku daňovej kontroly vo výške 1.398.400,- Sk. Proti dodatočnému platobnému výmeru č. 604/210/94531/2000 zo dňa 22.8.2000 podal žalobca odvolanie. Ústredné daňové riaditeľstvo SR rozhodnutím č. II/210/7679/2000-1251 zo dňa 18.12.2000 napadnutý dodatočný platobný výmer správcu dane potvrdilo. Uvedené rozhodnutie Ústredného daňového riaditeľstva napadol žalobca žalobou, o ktorej rozhodoval Najvyšší súd Slovenskej republiky. Rozsudkom č. 7 Sž 118/03 zo dňa 21.11.2003 Najvyšší súd zrušil rozhodnutie Ústredného daňového riaditeľstva SR č. II/210/7679/2000-1251 zo dňa 18.12.2000, ako aj rozhodnutie správcu dane a vec vrátil správny orgán na ďalšie konanie. Na základe uvedeného rozsudku Najvyššieho súdu správca dane uhradil žalobcovi preplatok na dani z príjmov právnických osôb vo výške 997 600,- Sk. Po opakovanej daňovej kontrole správca dane vydal dňa 22.6.2004 rozhodnutie č. 604/230/124088/04/Pod, ktorým určil žalobcovi daň z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 1996 vo výške 400.800,- Sk, teda vo výške dane uvedenej žalobcom v dodatočnom daňovom priznaní zo dňa 20.5.1999. Na výzvu žalobcu zo dňa 27.7.2004 na zaplatenie sankčného úroku vydal správca dane rozhodnutie č. 604/230/137272/04/Pod zo dňa 13.8.2004, ktorým žalobcovi sankčný úrok nepriznal. Žalobca podal dňa 20.10.2004 podnet na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania, pričom žalovaný rozhodnutím č. II/256/15436/2004-1251 zo dňa 17.12.2004 podľa § 53 ods. 3 zákona o správe daní a poplatkov zrušil rozhodnutie správcu dane a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Následným rozhodnutím č. 604/230/15364/05/Pod zo dňa 2.3.2005 správca dane žalobcovi opätovne nepriznal sankčný úrok. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, na základe ktorého žalovaný rozhodnutím č. I/222/5438-76841/2005/991335-r zo dňa 25.10.2005 prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdil.

Toto rozhodnutie krajský súd napadnutým rozsudkom zrušil, pretože právny záver, z ktorého vychádzalo, považoval za nesprávny.

Zo zisteného stavu veci potom vyplynulo, že medzi účastníkmi konania je sporné vyhodnotenie predbežnej právnej otázky, či v danom prípade a po akú dobu správca dane neoprávnene zadržoval peňažné prostriedky daňového subjektu.

Skutkový stav nebol medzi účastníkmi sporný. Sporným bol rozdielny pohľad účastníkov konania na výklad ustanovenia § 35b ods. 5, prvá veta zák.č. 511/1992 Zb. Vzhľadom na to úlohou odvolacieho súdu bolo potrebné vyjadriť právny názor na aplikáciu tohto ustanovenia a jeho vzťah k ust. § 63 zákona č. 511/1992 Zb. (daňový preplatok).

Odvolací súd za ďalšiu predbežnú hmotnoprávnu otázku považoval otázku, či za neoprávnené zadržiavanie peňažných prostriedkov možno považovať zaplatenú daň na základe právoplatného a vykonateľného platobného výmeru alebo dodatočného platobného výmeru správcu dane alebo odvolacieho orgánu, v období **od zaplatenia dane** daňovým subjektom správcovi dane **do jeho zrušenia rozsudkom súdu v správnom súdnictve**. Ide o zásadnú právnu otázku, ktorá rieši právny režim zaplatenej dane v medziobdobí, kedy platobný výmer bol platným rozhodnutím.

*Podľa § 35b ods. 5, prvá veta zák.č. 511/1992 Zb. **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 neoprávnené zadržiavané peňažné prostriedky daňového subjektu.***

Z obsahu uvedeného ustanovenia vyplýva, že v čase jeho aplikácie je v skutkovom stave predpokladaná existencia dvoch rozhodnutí

1) právoplatného a vykonateľného rozhodnutia správcu dane alebo odvolacieho orgánu, na základe ktorého daň bola zaplatená a

2) nového rozhodnutia, ktorým bola daň znížená. Ide teda o zmenu (nie zrušenie súdom) pôvodného rozhodnutia, ktorým sa vyrubená daň znižuje. Zákonná fikcia neoprávnené zadržiavaných prostriedkov je tu spájaná so súčasťou existenciou dvoch platných rozhodnutí - jedného na základe ktorého bola daň zaplatená a druhého rozhodnutia, ktorým bola daň znížená. Sankčný úrok takto pokrýva obdobie nesprávneho, avšak stále platného rozhodnutia správcu dane – platobného výmeru, resp. dodatočného platobného výmeru, na základe ktorého bola daň zaplatená.

V prípade, ak právoplatné a vykonateľné rozhodnutie správcu dane zaniklo, napr. zrušením rozsudkom súdu vydaným v správnom súdnictve, vzniká právna situácia, v ktorej zaplatená daň už nemá svoj právny základ v platnom platobnom výmere resp. dodatočnom platobnom výmere (v zmysle § 30 ods. 1, prvá veta zák. č. 511/1992 Zb. *v daňovom konaní možno ukladať daňovú povinnosť alebo priznávať práva len rozhodnutím*). Zaniklo rozhodnutie, od ktorého zaplatená daň odvodzovala svoju splatnosť. Preto zaplatená daň, u ktorej zanikol platobný výmer (titul), sa stala daňovým preplatkom.

Podľa § 63 ods. 1 zák.č. 511/1992 Zb. daňový preplatok je suma platby, ktorá prevyšuje splatnú daň.

Podľa § 30 ods. 6 zák.č. 511/1992 Zb. rozhodnutie, ktorým správca dane určuje výšku dane alebo rozdiel dane okrem úroku, sankčného úroku, pokuty ustanovených zákonom, oznámi správca dane daňovému subjektu formou platobného výmeru alebo dodatočného platobného výmeru. Daň podľa § 1a písm. a/ je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ak tento zákon alebo osobitný zákon neustanovuje inak.

Za neoprávnené zadržovanie peňažných prostriedkov nemožno považovať zaplatenú daň na základe právoplatného a vykonateľného platobného výmeru alebo dodatočného platobného výmeru správcu dane alebo odvolacieho orgánu, v období **od zaplatenia dane** daňovým subjektom správcovi dane **do zrušenia platobného výmeru rozsudkom súdu v správnom súdnictve, pretože v tomto medziobdobí bol platobný výmer platným rozhodnutím správcu dane. K jeho zrušeniu rozsudkom došlo s účinkami ex nunc.**

Odvolací súd konštatuje, že v danom prípade podliehalo vrátenie zaplatenej dane právnenému režimu vrátenia daňového preplatku v zmysle § 63 ods. 4 zák. č. 511/1992 Zb. a podmienky pre aplikáciu ust. § 35b ods. 7 zák.č. 511/1992 Zb. splnené neboli.

Preto námietky žalovaného uvedené v odvolaní pri rozsudku krajského súdu o tom, že krajský súd nesprávne právne posúdil vec, boli dôvodné. Odvolací súd z uvedených dôvodov musel napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 4 posledná veta O.s.p. zmeniť v zmysle § 220 O.s.p. tak, že žalobu zamietol.

O trovách konania odvolací súd rozhodol podľa 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 O.s.p. a § 246c O.s.p.. Žalobca nemal v odvolacom konaní úspech, preto mu nevznikol nárok na náhradu trov odvolacieho konania.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné (§ 246c O.s.p.).

V Bratislave, dňa 13. mája 2008

**JUDr. Anna Elexová, v.r.
predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:
Anna Koláriková