



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členiek senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD a JUDr. Jaroslavy Fúrovej v právnej veci žalobcu: **JUDr. D. C.**, zastúpeného advokátom JUDr. M. B., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/228/14616-115149/2009/991857-r zo dňa 13.októbra 2009, konajúc o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/82/2009-90 zo dňa 16. septembra 2010, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/82/2009-90 zo dňa 16. septembra 2010 **p o t v r d z u j e .**

Žalovaný je **povinný** zaplatiť žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania v sume 157,16 € do rúk JUDr. M. B., advokáta, do troch dní.

O d ô v o d n e n i e :

Krajský súd v Žiline napadnutým rozsudkom podľa ustanovenia § 250j ods. 2 písm. a/ Občianskeho súdneho poriadku zrušil rozhodnutie žalovaného č. I/228/14616-115149/2009/991857-r zo dňa 13. októbra 2009 ako aj prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Žilina II č. 894/230/50953/09/Deli zo dňa 4. augusta 2009 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň žalovaného zaviazal zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania v sume 66 €. Žalovaný napadnutým rozhodnutím potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina II č. 894/230/50953/09/Deli zo dňa 4. augusta 2009, ktorým bol žalobcovi vyrubený sankčný úrok v sume 1436,30 € za nezaplatenie preddavku na daň z príjmov fyzických osôb podľa § 34 ods. 3 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení účinnom v čase vydania napadnutého rozhodnutia žalovaného (ďalej len zákon č. 595/2003 Z.z.) za obdobie júl 2008 v lehote splatnosti v správnej výške.

Z odôvodnenia rozsudku krajského súdu vyplýva, že neboli splnené podmienky na vyrubenie sankčného úroku žalobcovi v zmysle § 35b ods. 1 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení účinnom v čase vydania napadnutého rozhodnutia žalovaného (ďalej len zákon č. 511/1992 Zb.) za mesiac júl 2008, keďže preddavky na daň z príjmov fyzických osôb na rok 2008 žalobca riadne platil na základe rozhodnutia Daňového úradu Žilina II č. 894/230/17674/08/Deli zo dňa 21. apríla 2008, ktorým mu správca dane určil platenie preddavkov inak podľa ustanovenia § 34 ods. 4 zákona č. 595/2003 Z. z., a to na celé zdaňovacie obdobie roku 2008 a bolo nesporné, že takto inak určené platenie preddavkov na celé zdaňovacie obdobie roku 2008 bolo žalobcom splnené. Z citovaného rozhodnutia (výroku a odôvodnenia) nevyplýva, že by výrok daného rozhodnutia obsahoval určenie, že v ostatnom (v ostatných – zvyšných – mesiacoch roku 2008: júl až december 2008) zostávajú preddavky na daň z príjmov fyzickej osoby nezmenené. Podľa názoru krajského súdu žalobca správne platil preddavky na daň z príjmov fyzickej osoby na celé zdaňovacie obdobie roku 2008 len za mesiace apríl, máj a jún 2008 vo výške a lehotách splatnosti, a za ostatné mesiace roku 2008 preddavky na daň z príjmov fyzických osôb neplatil. Na základe toho je podľa krajského súdu rozhodnutie správcu dane č. 894/230/50953/09/Deli

zo dňa 4. augusta 2009, ktorým bol žalobcovi vyrubený sankčný úrok v sume 1436,30 € za nezaplatenie preddavku na daň z príjmov fyzických osôb podľa § 34 ods. 3 zákona č. 595/2003 Z.z., nezákonné. Nezákonné je aj druhostupňového rozhodnutie žalovaného.

Proti tomuto rozsudku podal žalovaný v zákonnej lehote odvolanie, v ktorom navrhol rozsudok krajského súdu zmeniť a žalobu žalobcu zamietnuť. Namietal, že zo žalobcovho daňového priznania k dani z príjmov fyzických osôb za rok 2007 vyplynula povinnosť žalobcu platiť mesačné preddavky na daň za zdaňovacie obdobie roku 2008. Jeho posledná známa daňová povinnosť v zmysle § 34 ods. 5 zákona č. 595/2003 Z. z. predstavuje totiž sumu 4.713.438,- Sk (156.457,49 €), čo znamená, že presiahla sumu 500.000,- Sk (16.596,96 €). Poukazoval na ustanovenie § 34 ods. 1 a ods. 3 citovaného zákona, v zmysle ktorého výška mesačného preddavku na daň na zdaňovacie obdobie roku 2008 predstavuje sumu 392.786,- Sk (13.038,11 €). Uviedol, že pokiaľ Daňový úrad Žilina II rozhodnutím č. 894/230/17674/08/Deli zo dňa 21. apríla 2008 stanovil žalobcovi platenie preddavkov na daň inak len za mesiace apríl, máj a jún roku 2008, žalobca bol povinný platiť preddavky na daň za mesiace júl, august, september, október, november a december roku 2008 vo výške a lehotách, ktorá mu vyplývala z ustanovení § 34 ods. 1, ods. 3 a ods. 5 zákona č. 595/2003 Z. z. Daňovníkovi totiž nevzniká v zmysle § 34 ods. 4 zákona č. 595/2003 Z. z. automaticky zákonný nárok na stanovenie platenia preddavkov na daň za bežné zdaňovacie obdobie inak podaním žiadosti, ale je výsledkom úvahy a vyhodnotenia v žiadosti uvádzaných dôvodov.

Žalovaný ďalej poukázal na to, že v daňovom konaní možno ukladať daňovú povinnosť alebo priznávať práva len rozhodnutím. Uvedené vyplýva z ustanovenia § 30 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. Pre daný prípad to znamená, že ak by sa správca dane rozhodol určiť žalobcovi preddavky inak aj za ostatné mesiace roku 2008 (júl, august, september, október, november, december) musel by tak urobiť vydaním rozhodnutia. Keďže sa tak nestalo, je zrejmé, že žalobca bol povinný za mesiac august 2008 platiť preddavky na daň vo výške, ktorá mu vyplývala z podaného daňového priznania k dani z príjmov fyzickej osoby za rok 2007. Keďže žalobca preddavok na daň za mesiac júl 2008 nezaplatil v lehote

splatnosti v správnej výške, správca dane postupoval v súlade s § 35b ods. 1 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. a za nesplnenie tejto povinnosti mu vyrubil sankčný úrok oprávnene.

Žalobca v písomnom vyjadrení k odvolaniu zo dňa 19. novembra 2010 navrhol rozsudok krajského potvrdiť a priznať mu náhradu trov konania v sume 137,24 €. Uviedol, že z konštrukcie ustanovenia § 34 ods. 4 zákona č. 595/2003 Z. z. vyplýva, že ak suma preddavkov nezodpovedá predpokladanej výške dane, na ktorú sú platené, môže v odôvodnených prípadoch správca dane na žiadosť daňovníka určiť preddavky inak, teda odlišným spôsobom, ako sú obligatórne stanovené v § 34 ods. 1, ods. 3, ods. 5 zákona č. 595/2003 Z. z. To znamená, že predmetné ustanovenia sa vtedy nepoužijú a preddavky budú stanovené podľa § 34 ods. 4 zákona č. 595/2003 Z. z., inak by ustanovenie § 34 ods. 4 uvedeného zákona strácalo svoj význam.

Poukázal na to, že sa žiadosťou zo dňa 3. apríla 2008 sa domáhal odpustenia platenia preddavkov na daň z príjmov fyzických osôb na zdaňovacie obdobie roku 2008, a to z dôvodu, že na základe finančnej a ekonomickej analýzy za I. štvrtrok roku 2008, ako aj vzhľadom na ďalší predpokladaný vývoj poukázal na to, že jeho daňová povinnosť za rok 2008 by nemala presiahnuť sumu 50.000,- Sk (1659,69 €); tento predpoklad sa aj potvrdil a žalobcova daňová povinnosť za rok 2008 bola 20.735,- Sk (688,27 €). Na základe jeho žiadosti Daňový úrad Žilina II rozhodnutím č. 894/230/17674/08/Deli zo dňa 21. apríla 2008 rozhodol tak, že žalobcovi určil podľa § 34 ods. 4 zákona č. 595/2003 Z. z. platenie preddavkov na daň z príjmov fyzickej osoby na zdaňovacie obdobie roka 2008 inak, a to v mesačných lehotách splatnosti:

- mesiac apríl 2008, splatnosť 30. apríla 2008, výška preddavku 50.000,- Sk (1659,69 €),
- mesiac máj 2008, splatnosť 2. júna 2008, výška preddavku 50.000,- Sk (1659,69 €),
- mesiac jún 2008, splatnosť 30. júna 2008, výška preddavku 50.000,- Sk (1659,69 €).

Uvedené preddavky žalobca v stanovenej výške a lehote zaplatil na účet daňového úradu. Pri zaplatených preddavkoch v celkovej výške 150.000,- Sk (4979,08 €) žalobcovi za uvedené

zdaňovacie obdobie roku 2008 vznikol daňový preplatok vo výške 129.265,- Sk (4290,82 €). Poukázal na to, že účel riadneho zaplatenia dane na základe stanovených preddavkov bol splnený a výsledkom zúčtovania preddavkov bol preplatok na dani. Ďalej poukázal na to, že v prejednávacom prípade, ako aj v minulosti si svoje daňové povinnosti plnil riadne a včas podľa zákona a nikdy pri výbere a s platením daní nemal žiadne problémy. Ak by mal žalobca zaplatiť preddavky inak v zmysle § 34 ods. 4 zákona č. 595/2003 Z. z. podľa rozhodnutia daňového orgánu, ako aj preddavky obligatórne podľa § 34 ods. 1, ods. 3 a ods. 5 citovaného zákona, znamenalo by to, že žalobca mal zaplatiť za celé preddavkové obdobie sumu 150.000,- Sk (4979,08 €) podľa rozhodnutia žalovaného, ale aj sumu 3.535.074,- Sk (117.342,95 €) podľa obligatórných ustanovení zákona, teda spolu na preddavkoch za celé preddavkové obdobie sumu 3.685.074,- Sk (122.322,04 €) oproti samotnej daňovej povinnosti vo výške 20.735,- Sk, čo sa podľa žalobcu prieči účelu zákona.

Žalobca na záver poukázal na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 241/07 z 18. septembra 2008, podľa ktorého ani záujem štátu na realizácii príjmovej stránky štátneho rozpočtu nemôže byť a nie je nadradený dodržiavaniu a rešpektovaniu práv, ktoré zákony priznávajú daňovým subjektom. Za situácie, keď právo umožňuje rozdielny výklad, nemožno pri riešení prípadu obísť fakt, že v oblasti verejného práva (daňového práva) štátne orgány môžu konať len to, čo im zákon výslovne umožňuje (na rozdiel od občanov, ktorí môžu konať všetko, čo nie je zakázané). Pri vymáhaní daní podľa zákona sú orgány verejnej moci povinné šetriť podstatu a zmysel základných práv a slobôd.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta Občianskeho súdneho poriadku) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného nie je dôvodné. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, pričom deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 Občianskeho súdneho poriadku

v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta a § 211 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku) a dospel k záveru, že odvolaniu žalovaného nie je možné vyhovieť.

Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/228/14617-115150/2009/991857-r zo dňa 13. októbra 2009, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina II č. 894/230/50978/09/Deli zo dňa 4. augusta 2009, ktorým bol žalobcovi podľa § 35b ods. 1 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. vyrubený sankčný úrok v sume 1.273,20 € za nezaplatenie preddavku na daň z príjmov fyzických osôb podľa § 34 ods. 3 zákona č. 595/2003 Z. z. za obdobie august 2008 v lehote splatnosti v správnej výške.

Z obsahu administratívneho spisu Najvyšší súd Slovenskej republiky zistil, že žalobca požiadal žiadosťou z 3. apríla 2008 adresovanou Daňovému úradu Žilina II o určenie preddavkov na daň z príjmov fyzických osôb inak, ako je stanovené v § 34 ods. 3 zákona č. 595/2003 Z. z. na celé zdaňovacie obdobie roka 2008.

Daňový úrad Žilina II jeho žiadosti vyhovel a rozhodnutím č. 894/230/17674/08/Deli zo dňa 21. apríla 2008 bolo žalobcovi, ako daňovníkovi, určené platenie preddavkov na daň z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roka 2008 inak, a to vo výške trikrát po 50.000,- Sk (1659,69 €) so splatnosťou dňa 30. apríla 2008, 2. júna 2008 a 30. júna 2008, pričom z tohto rozhodnutia nevyplýva, že by výrok daného rozhodnutia obsahoval určenie, že vo zvyšných mesiacoch roka 2008 (júl až december) zostávajú preddavky na daň nezmenené, teda v pôvodnej výške, ktorá vplynula z daňového priznania za rok 2007. Práve naopak, je nepochybné, že ide o iné určenie platenia preddavkov na daň z príjmov fyzických osôb na zdaňovacie obdobie roka 2008 v mesačných termínoch splatnosti s celkovou výškou preddavkov 150.000,- Sk (16.596,96 €). Na základe takto formulovaného výroku sa podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky žalovaný oprávnene mohol domnievať, že svoju povinnosť platenia preddavkov na rok 2008 splní, ak zaplatí preddavky za stanovené mesiace v lehotách určených v tomto rozhodnutí.

Podľa § 34 ods. 3 zákona č. 595/2003 Z. z. daňovník, ktorého posledná známa daňová povinnosť presiahla 500.000,- Sk (16 596,96 €), platí mesačné preddavky na daň na bežné zdaňovacie obdobie, a to vo výške 1/12 poslednej známej daňovej povinnosti, ak tento zákon

neustanovuje inak. Mesačné preddavky na daň sú splatné do konca každého kalendárneho mesiaca.

Podľa § 34 ods. 4 zákona č. 595/2003 Z. z. v odôvodnených prípadoch môže správca dane na žiadosť daňovníka určiť preddavky inak, ak suma preddavkov nezodpovedá predpokladanej výške dane, na ktorú sú platené.

Z uvedeného systematického začlenenia týchto ustanovení do zákona č. 595/2003 Z.z. vyplýva, že ustanovenie § 34 ods. 4 predstavuje špeciálnu úpravu k ustanoveniu § 34 ods. 3 (všeobecná úprava), preto sa použije zásada *lex specialis derogat legi generali* (špeciálne ustanovenie alebo zákon ruší všeobecné ustanovenie alebo zákon). Na základe toho, ak bola daňová povinnosť určená podľa ustanovenia § 34 ods. 4, nemôže byť zároveň určená aj podľa § 34 ods. 3 zákona č. 595/2003 Z.z., nakoľko to vylučuje samotná právna norma (§ 34 ods. 4 zákona č. 595/2003 Z.z.: „*v odôvodnených prípadoch môže správca dane na žiadosť daňovníka určiť preddavky inak*“, teda inak ako v § 34 ods. 3 citovaného zákona) a podľa § 34 ods. 4 zákona č. 595/2003 Z.z. správca dane určuje novú výšku preddavkov na konkrétne zdaňovacie obdobie v celom jeho rozsahu. Preto, ak Daňový úrad Žilina II rozhodnutím č. 894/230/17674/08/Deli zo dňa 21. apríla 2008 určil žalobcovi povinnosť platiť preddavky na daň z príjmov fyzickej osoby na zdaňovacie obdobie roka 2008 v mesačných lehotách splatnosti (apríl 2008 – 50.000,-- Sk, máj 2008 – 50.000,-- Sk, jún 2008 – 50.000,-- Sk) podľa ustanovenia § 34 ods. 4 zákona č. 595/2003 Z.z., nemohol ju zároveň určiť podľa § 34 ods. 3 citovaného zákona. Napokon, Daňový úrad Žilina II v citovanom rozhodnutí určil povinnosť platenie preddavkov na daň z príjmov fyzickej osoby na celé **zdaňovacie obdobie roka 2008**, nie len na jednotlivé mesiace. Je potrebné poukázať aj na odôvodnenie uvedeného rozhodnutia, ktoré je úplne nedostatočné, nespĺňa náležitosti § 30 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. a ani z neho nevyplýva, že by mal daňovník za zvyšné mesiace platiť nezmenené preddavky na daň.

Žalobca povinnosť uloženú mu rozhodnutím č. 894/230/17674/08/Deli zo dňa 21. apríla 2008 splnil a preddavky určené na daň z príjmov fyzických osôb na rok 2008 riadne zaplatil, preto neboli splnené podmienky podľa § 35b ods. 1 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. na vyrubenie sankčného úroku žalobcovi za mesiac august 2008.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalovaného uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci, a preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline č.k. 21 S 82/2009-90 zo dňa 16.septembra 2010 ako vecne správny potvrdil podľa § 250ja ods. 3 veta druhá a § 219 ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku.

O náhrade trov odvolacieho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta a § 250k ods. 1 prvá veta Občianskeho súdneho poriadku tak, že žalobcovi, úspešnému aj v odvolacom konaní priznal náhradu trov odvolacieho konania v sume 157,16€ v súlade s vyúčtovaním trov (§ 51 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta OSP). Priznaná suma pozostáva z náhrady za dva úkony právnej služby po 71,37€ (prevzatie veci a príprava zastúpenia, vyjadrenie k odvolaniu) a paušálu 2x7,21€ (§ 11 ods. 4, § 14 ods. 1 písm. a/ a b/, § a § 18 ods. 3 vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 655/2004 Z. z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov); priznanú náhradu je žalovaný povinný zaplatiť do rúk právneho zástupcu žalobcu JUDr. M. B. do troch dní.

Poučenie: Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave dňa 27. októbra 2011

JUDr. Elena Kováčová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Nikoleta Adamovičová