

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/70/2019
Identifikačné číslo spisu: 5019200215
Dátum vydania rozhodnutia: 04.05.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Nora Halmová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:5019200215.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Nory Halmovej a zo sudcov JUDr. Jany Zemkovej PhD. a JUDr. Jozefa Milučkého, v právnej veci žalobcu: BENETEL, s.r.o., Riadok 1914/58, Ružomberok, právne zastúpený: JUDr. Bohumil Novák, advokát, Horná 27, Banská Bystrica, proti žalovanému: Daňový úrad Žilina, Janka Kráľa 1628/4, Žilina, o preskúmanie zákonnosti opatrenia žalovaného č. 101570886/2017 zo dňa 17. júla 2017, konajúc o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/39/2019-40 zo dňa 02. októbra 2019, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č.k. 31S/39/2019- 40 zo dňa 02. októbra 2019 zrušuje a vec vracia krajskému súdu na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

1.

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline podľa § 191 ods. 1 písm. c) zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zrušil opatrenie žalovaného č. 101570886/2017 zo dňa 17. júla 2017 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Krajský súd rozhodoval vo veci opätovne, po tom čo Najvyšší súd Slovenskej republiky, konajúc ako kasačný súd, preskúmal rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/128/2017-47 zo dňa 13. júna 2018 ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti žalovaného a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná, preto rozsudkom sp. zn. 4Sžfk 43/2018 zo dňa 02. apríla 2019 napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie. V odôvodnení rozhodnutia Najvyšší súd Slovenskej republiky uviedol, že úlohou krajského súdu v ďalšom konaní bude jasne definovať a ustáliť predmet konania, vec opätovne prejednať v medziach podanej správnej žaloby a následne rozhodnúť, pričom bude povinný svoje rozhodnutie náležite a presvedčivo odôvodniť.

2. Krajský súd z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu zistil skutkový stav, z ktorého vyplýva, že správca dane vydal na základe vykonanej daňovej kontroly na daň z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 1998 dňa 16. apríla 2002 dodatočný platobný výmer č. 661/2200/26569/02/Jo-E/38, ktorým vyrubil žalobcovi daň z príjmov právnickej osoby vo výške 206.320,12 €. Odvolací orgán dodatočný platobný výmer potvrdil rozhodnutím č.

V/256/6022/2003/Kum zo dňa 23. júla 2003 a dodatočný platobný výmer nadobudol právoplatnosť dňa 12.08.2003. Krajský súd v Žiline rozsudkom sp. zn. 25S/3/2003 zo dňa 30. apríla 2004 zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia č. V/256/6022/2003/Kum zo dňa 23. júla 2003. Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 1Sž-o-KS 212/2004 zo dňa 13. septembra 2005, na základe odvolania žalobcu, rozsudok krajského súdu zo dňa 30. apríla 2004 potvrdil. Ústavný súd Slovenskej republiky na základe ústavnej sťažnosti žalobcu, nálezom zo dňa 16. decembra 2008 sp.zn. I. ÚS 238/06-39 zrušil rozsudok Najvyššieho súdu SR a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Následne Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 5Sžf/2/2010 zo dňa 20. apríla 2010 zmenil rozsudok Krajského súdu v Žiline sp. zn. 25S/3/2003 tak, že rozhodnutie žalovaného č. V/256/6022/2003/Kum zo dňa 23. júla 2003 a rozhodnutie správcu dane zo dňa 16. apríla 2002 zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky bol doručený Daňovému riaditeľstvu SR dňa 20. mája 2010. Správca dane následne zastavil daňové konanie rozhodnutím č. 661/230/23259/10/Hla zo dňa 08. júla 2010, nakoľko lehota na vyrubenie dane vo vzťahu k § 45 ods. 1 vtedy platného zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na § 246 Občianskeho súdneho poriadku uplynula a odpadol dôvod konania.

3. Žiadosťou zo dňa 21. februára 2011 požiadal žalobca správcu dane o vrátenie neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov a zaplatenie sankčného úroku podľa § 35b ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. V odpovedi zo dňa 18. marca 2011 správca dane žalobcovi oznámil, že zo strany správcu dane nedošlo k neoprávnene zadržovaným peňažným prostriedkom spĺňajúcim zákonnú definíciu v § 35b ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. a tiež k nároku žalobcu na zaplatenie sankčného úroku za neoprávnene zadržované peňažné prostriedky podľa § 35d ods. 7 vtedy platného zákona č. 511/1992 Zb..

4. Žiadosťou zo dňa 24. apríla 2015 požiadal žalobca správcu dane o vrátenie preplatku na dani z príjmov právnickej osoby vo výške 50.615,00 € (v doplnení podania zo dňa 21. septembra 2015 bola upravená výška na 48.247,55 €). Na uvedenú žiadosť správca dane reagoval zaslaním oznámenia o použití preplatku č. 21088311/2015 zo dňa 26. októbra 2015 v zmysle § 79 ods. 1 daňového poriadku s uvedením, že preplatok v celkovej výške 50.585,24 €, ktorý vznikol na dani z príjmov právnickej osoby na základe rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf 2/2010 zo dňa 20. apríla 2010 bol použitý na úhradu nedoplatkov žalobcu (vo výške 1.857,69 € na nedoplatok na dani z pridanej hodnoty a 480,00 € na daňovú licenciu na daň z príjmov právnickej osoby za rok 2014) a zostávajúci preplatok na dani z príjmov právnickej osoby bol vo výške 48.247,55 € vrátený na účet žalobcu dňa 23. septembra 2015, t. j. v zákonnej lehote na základe doručenej žiadosti o vrátenie preplatku.

5. Dňa 26. januára 2016 žalobca vyzval žalovaného na úhradu úrokov zo sumy daňového preplatku 50.585,24 € podľa § 79 ods. 3 daňového poriadku za obdobie od prvého dňa, kedy mal byť preplatok vrátený až do dňa pripísania na účet daňového subjektu. V odpovedi zo dňa 23. marca 2016 správca dane uviedol, že preplatok bol vrátený v zákonnej lehote, a preto s poukazom na zákonnú lehotu podľa § 79 ods. 2 daňového poriadku v znení účinnom do 31. decembra 2015 žalobcovi nevznikol nárok na úrok z preplatku. Na základe podaného odvolania žalobcu žalovaný v oznámení č. 103454982/2016 zo dňa 07. júla 2016 uviedol, že žalobcovi nevznikol nárok na úrok za oneskorené vrátenie preplatku, vzhľadom k tomu, že preplatok bol vrátený v zmysle § 79 ods. 2 daňového poriadku do 30 dní od podania žiadosti a že proti odpovedi na výzvu, ktorá nie je rozhodnutím, zákon neumožňuje podať odvolanie.

6. Dňa 05. apríla 2017 doručil splnomocnený zástupca žalobcu správcovi dane žiadosť o vyplatenie úroku podľa § 63 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. - úroku z omeškania za obdobie od prvej žiadosti o vyplatenie až do skutočného vyplatenia dňa 23. septembra 2015. Žalovaný napadnutým rozhodnutím (opatrením) č. 101570886/2017 zo dňa 17. júla 2017 oznámil žalobcovi, že po preverení dodržania zákonných lehôt na vrátenie daňového preplatku na dani z príjmov právnickej osoby nedošlo k oneskorenému vráteniu preplatku. Nakoľko žiadosť o vrátenie daňového preplatku vo výške 50.615,00 € bola správcovi dane doručená dňa 24. augusta 2015 (doplnená dňa 21. septembra 2015 na upravenú výšku preplatku vo výške 48.247,55 €), preplatok bol vrátený v zákonnej lehote podľa § 79 ods. 2 daňového poriadku v celej požadovanej výške dňa 23. septembra 2015, nevznikol nárok na úrok za

oneskorené vrátenie preplatku. K žiadosti žalobcu zo dňa 16. februára 2011, týkajúcej sa vrátenia neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov a zaplataenia sankčného úroku podľa § 35 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. žalovaný uviedol, že odpoveďou zo dňa 18. marca 2011 žalobcovi oznámil, že k neoprávnene zadržávaným prostriedkom spĺňajúcim definíciu v § 35b zákona č. 511/1992 Zb. nedošlo a nárok na zaplataenie sankčného úroku za neoprávnene zadržávané peňažné prostriedky žalobcovi nevznikol.

7. Krajský súd po citácii § 63 ods. 4, 5, 6 zákona č. 511/1992 Zb. a ustanovenia § 35b ods. 5 a 6 zákona č. 511/1992 Zb. uviedol, že nárok na nadmerný odpočet nie je podmienený existenciou rozhodnutia správcu dane, pretože tento nárok vznikol ex lege (§ 79 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“), následne bol rozhodnutím správcu dane zo dňa 16. apríla 2002 č. 661/2200/26569/Jo-E/38 zmenený tak, že nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní a následne zrušením tohto rozhodnutia (rozhodnutím NS SR sp.zn. 5Sžf/2/2010 zo dňa 20. apríla 2010) došlo ex lege k obnoveniu stavu pred rozhodnutím, t. j. podľa podaného daňového priznania na daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 1998. Nárok na nadmerný odpočet vzniká ex lege, čo vyplýva z ustanovenia § 79 ods. 4 zákona o DPH, podľa ktorého ak daňový úrad v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa ods. 1 alebo 2 začne kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu, vráti nadmerný odpočet v lehote desiatich dní od skončenia kontroly.

8. Krajský súd ďalej uviedol, že v prípade, že by daňová kontrola za zdaňovacie obdobie roku 2008 skončila u žalobcu „bez nálezu“ (uplatnené odpočítanie dane by bolo správcom dane vyhodnotené ako oprávnené), bol by správca dane v zmysle § 79 ods. 4 zákona o DPH (vo vtedajšom znení) povinný vrátiť mu nadmerný odpočet do 10 dní od skončenia daňovej kontroly. Keďže však výsledky daňovej kontroly viedli k neuznaniu práva na odpočítanie dane a k vyrubovaciemu konaniu, bol žalobcovi uplatnený nadmerný odpočet dane naďalej zadržávaný i po skončení daňovej kontroly. Všetky rozhodnutia správcu dane i odvolacieho daňového orgánu však boli v priebehu konania zrušené a po zániku práva vyrubiť daň uplynutím zákonnej lehoty bol žalobcovi nadmerný odpočet v uplatnenej výške (48.247,55 €) podľa § 79 ods. 2 Daňového poriadku vrátený dňa 23. septembra 2015. Zrušením vydaných rozhodnutí o vyrubení dane a následným vrátením nadmerného odpočtu bez rozhodnutia nastolili daňové orgány stav, kedy medzi uplynutím zákonnej lehoty podľa § 79 ods. 6 zákona o DPH a vrátením odpočtu v roku 2015 prestal existovať akýkoľvek právny dôvod pre zadržávanie finančných prostriedkov žalobcu. Vrátenie nadmerného odpočtu je preto nutné považovať po celú uvedenú dobu za oneskorené. Za danej situácie prichádza do úvahy len aplikácia § 63 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. a § 79 ods. 3 posledná veta Daňového poriadku a priznanie úroku zo sumy zadržávaného nadmerného odpočtu DPH od uplynutia desať dňovej lehoty od skončenia daňovej kontroly, až do vrátenia nadmerného odpočtu.

9. K otázke kompenzácie daňového subjektu za zadržávanie nadmerného odpočtu DPH i po dobu trvania daňovej kontroly krajský súd poukázal na judikatúru Súdneho dvora EÚ (veci C-107/10 Enel Marica Iztok a C-120/15 Kovozber) a na prejudikatúru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veciach žiadostí daňových subjektov o zaplataenie úrokov zo zadržávaného nadmerného odpočtu počas daňových kontrol (rozsudok sp.zn. 3Sžfk 41/2017 zo dňa 27. februára 2019 a sp. zn. 3Sžfk 31/2018). Krajský súd dospel k názoru, že pri uplatnení zásady prednosti práva EÚ pred vnútroštátnym právom, ktorú sú povinné rešpektovať nielen súdy, ale aj orgány verejnej správy všetkých členských štátov EÚ, je teda vo svetle zmienenej judikatúry Súdneho dvora EÚ k výkladu článku 183 Smernice o DPH nutné aplikovať vnútroštátne právo v prejednávacom prípade tak, že nakoľko bol žalobcovi nadmerný odpočet vrátený opatrením správcu dane, patrí žalobcovi primeraný úrok zo sumy nadmerného odpočtu už od plynutia všeobecných lehôt na jeho vrátenie až do desiateho dňa od skončenia daňovej kontroly. Keďže daňová kontrola bola u žalobcu skončená pred 31. decembrom 2016, neexistuje vo vnútroštátnom právnom poriadku osobitná právna úprava kompenzácie za toto ekonomické znevýhodnenie. Ani správny súd nie je v prípade absencie legislatívy oprávnený záväzným pokynom určiť primeranú výšku úroku, ktorú by mali daňové orgány žalobcovi priznať, pretože nemá normotvornú právomoc v oblasti verejného a hmotného práva.

10. O trovách konania rozhodol krajský súd podľa § 175 ods. 1 vo väzbe na § 167 ods. 1 SSP tak, že priznal žalobcovi právo na náhradu trov konania voči žalovanému.

2.

11. Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný („kasačný sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP, v ktorej navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie s tým, že žiadnemu z účastníkov sa náhrada trov nepriznáva.

12. Žalovaný mal za to, že celý rozsudok krajského súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, pretože vychádza z toho, že v danom prípade ide o úrok za zadržovaný nadmerný odpočet, ktorý bol predmetom daňovej kontroly vykonanej u žalobcu a z uvedeného vychádza aj pri svojom právnom posúdení uvedenom v odôvodnení, ktoré viedlo k zrušeniu napadnutého oznámenia žalovaného.

13. K bodu 11. rozsudku krajského súdu žalovaný uviedol, že žiadny právny predpis a ani prax nepozná zmenu daňového preplatku na dani z príjmov právnickej osoby na nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty. Žalovanému tak nebolo zrejmé, na základe akej právnej úvahy krajský súd dospel ku konštatovaniu, že v danom prípade sa jedná o nadmerný odpočet.

Žalovaný podotkol, že v danom prípade ide u žalobcu o preplatok na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 1998, kde bola v roku 2002 vykonaná daňová kontrola na dani z príjmov za zdaňovacie obdobie roku 1998 (nie DPH a ani nie nadmerného odpočtu). V tejto súvislosti teda aj ďalšie závery krajského súdu sú podľa názoru žalovaného fiktívne, nezrozumiteľné a zmätočné.

14. K žiadosti o vyplatenie úroku podľa § 63 ods. 6 Daňového poriadku (žiadosť 6/04706650/2017, doručená dňa 05. apríla 2017) a ktorá bola vybavená zaslaním napadnutého oznámenia č. 101478025/2017 z 03. júla 2019 žalovaný uviedol, že u žalobcu až do konečného právoplatného rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. 5Sžf/2/2010 z 20. apríla 2010, ktorým bol po viacerých súdnych konaniach zmenený rozsudok Krajského súdu Žilina č. 25S 3/03 tak, že rozhodnutie žalovaného č. V/256/6022/2003/Kum ako odvolacieho orgánu bolo zrušené a vec bola žalovanému vrátená na ďalšie konanie a súčasne bolo zrušené i prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Ružomberok č. 661/2200/26569/02/Jo-E/38 zo dňa 16. apríla 2002 existoval právny titul (právoplatný dodatočný platobný výmer č. 661/2200/26569/02/Jo-E/38 spolu s rozhodnutím odvolacieho orgánu č. V/256/6022/2003/Kum) na zaplatenie vyrubeného rozdielu dane na dani z príjmov právnických osôb za rok 1998 vo výške 206.320,12 €. Až rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky o zrušení dodatočného platobného výmeru a vrátením veci na ďalšie konanie, ktoré bolo zastavené rozhodnutím správcu dane zo dňa 08. júla 2010 č. 661/230/23259/10/Hla došlo k naplneniu definície preplatku. Žalobca podal žiadosť o vrátenie daňového preplatku na dani z príjmov právnických osôb vo výške 50.615,- € (doplnená dňa 21. septembra 2015 s opravou daňového preplatku na výšku 48.247,55 €). Žalovaný vrátil žalobcovi daňový preplatok v požadovanej výške dňa 23. septembra 2015 v zákonnej lehote na jeho vrátenie. Ak daňový preplatok bol vrátený do 30 dní od doručenia žiadosti daňového subjektu o vrátenie daňového preplatku, správcovi dane nevznikla povinnosť rozhodnúť o priznaní úroku zo sumy daňového preplatku a ani povinnosť takýto úrok zaplatiť.

15. Žalovaný poukázal, že aj podľa Daňového poriadku účinnom v roku 2010, t.j. v čase, keď vznikol dňom právoplatnosti rozsudku NS SR č. 5Sžf/2/2010 z 20. apríla 2010 (05. mája 2010) daňový preplatok, správca dane mohol vrátiť daňový preplatok len na žiadosť daňového subjektu a to do jedného mesiaca od doručenia žiadosti o jeho vrátenie. Žalobca si v roku vzniku daňového preplatku v roku 2010 takúto žiadosť nepodal. Právna úprava ustanovenia § 63 ods. 6 Daňového poriadku, na ktorú sa žalobca odvoláva, t.j. že správcovi dane vznikla povinnosť z úradnej moci vrátiť preplatok a vypočítať úrok v prípade, ak správca dane nedodrží lehotu ustanovenú v § 63 ods. 4 (t.j. vrátenie preplatku do 15 dní od jeho zistenia) nebola platná a účinná v roku 2010, t.j. v dobe, kedy vznikol daňový preplatok. Podľa právnej úpravy platnej v roku 2010 a do konca roku 2011 (podľa Daňového poriadku) sa preplatok vracal len na základe žiadosti daňového subjektu a ustanovenie § 63 ods. 6 Daňového poriadku hovorilo o povinnosti zaplatiť úrok v prípade, ak správca dane vrátil preplatok po lehote stanovenej v § 63 ods. 4.

Žalovaný mal za to, že postupoval v súlade s platnou právnou úpravou platnou v čase podania žiadosti o vrátenie daňového preplatku na dani z príjmov právnických osôb dňa 24. augusta 2015, oprava žiadosti doručená dňa 21. septembra 2015 a ktorý bol vrátený v zákonnej lehote v zmysle platnej právnej úpravy.

3.

16. Žalobca vo svojom vyjadrení ku kasačnej námietke žalovaného, že dôvodom kasačnej sťažnosti je to, že krajský súd v napadnutom rozhodnutí uvádza namiesto úroku z nezákonne zadržovaného preplatku na dani úrok za zadržovaný nadmerný odpočet uviedol, že ide o zrejmy omyl v písaní, ktorý ale nemá vplyv na podstatnú časť rozhodnutia krajského súdu.

17. Žalobca konštatoval, že podstatou rozsudku krajského súdu je, že správca dane nezákonne zadržoval finančné prostriedky, čo priznáva aj žalovaný a že mu za tento nezákonný postup správcu dane patrí kompenzácia podľa vtedy platných a účinných právnych predpisov. Žalovaný sám uvádza v prehľade preplatkov s výslednou sumou preplatku na dani vo výške 50.585,25 €, pričom tento preplatok vznikol už dňa 02. februára 2004.

18. Zastavením konania vo veci týkajúcej sa dane z príjmu právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 1998 nastala situácia, že správca dane použil prostriedky na úhradu nedoplatku na dani z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 1998 nezákonne. Nezákonné použitie týchto prostriedkov je ale potrebné počítať spätne, od vzniku preplatku a nie od právoplatnosti rozhodnutia o zastavení konania zo dňa 08. júla 2010, ako to nesprávne uvádza žalovaný. Práve takýto záver vyplýva aj z rozsudku Súdneho dvora EÚ vo veci Kovožber, na ktorý poukázal aj krajský súd v napadnutom rozsudku.

19. V danej veci vznikol preplatok na dani tak, že správca dane použil prostriedky, ktoré nezákonne zadržoval, čo bolo potvrdené rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5SŽf/2/2010 zo dňa 20. apríla 2010, ktorý vychádzal z nálezů Ústavného súdu Slovenskej republiky č. I ÚS 238/06- 39 zo 16. decembra 2008, ktorý v tejto veci konštatoval porušenie základných práv daňového subjektu. Z uvedeného dôvodu bol správca dane povinný zadržované prostriedky vrátiť z úradnej povinnosti (ex off) v súlade s ustanovením § 63 odsek 6 Daňového poriadku. Vzhľadom na skutočnosť, že správca dane tieto prostriedky nevrátil v zákonnej lehote a to ani po viacerých urgenciách, vznikol žalobcovi nárok na úrok podľa § 63 odsek 6 Daňového poriadku a samostatný nárok na sankčný úrok podľa § 35b Daňového poriadku a to z titulu nezákonného zadržovania finančných prostriedkov, ktoré bolo ukončené rozhodnutím správcu dane o zastavení konania zo dňa 08. júla 2010, ktorý je rovnako správca dane povinný vyplatiť ex off a počítať jeho výšku odo dňa, kedy mal tieto prostriedky prvýkrát vrátiť, v súlade s rozsudkom Súdneho dvora EÚ vo veci Kovožber.

20. Argumentácia žalovaného v kasačnej sťažnosti je podľa názoru žalobcu nesprávna a účelová, navyše sa v nej nezaobera judikatúrou Súdneho dvora, ktoré vykladajú právo Únie a sú prameňom práva Únie, preto majú aplikačnú prednosť pred vnútroštátnym právom. Pritom sám krajský súd použil takéto rozhodnutia (najmä rozhodnutie vo veci Kovožber) ako základ napadnutého rozhodnutia. Na základe uvedeného žalobca navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky podanú kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

4.

21. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“ alebo „najvyšší súd“) konajúci ako kasačný súd v zmysle § 438 ods. 2 SSP preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP), kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), 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 SSP).

22. Podľa § 6 ods. 1 SSP správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov

orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

23. Podľa § 438 ods. 1 SSP kasačnou možno napadnúť právoplatné rozhodnutie krajského súdu.

24. Podľa § 454 SSP na rozhodnutie kasačného súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

25. Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu kasačný súd zistil skutkový stav z ktorého vyplýva, že správca dane vydal na základe vykonanej daňovej kontroly na daň z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 1998 dňa 16. apríla 2002 dodatočný platobný výmer č. 661/2200/26569/02/Jo-E/38, ktorým vyrubil žalobcovi daň z príjmov právnickej osoby vo výške 206.320,12 €. Odvolací orgán dodatočný platobný výmer potvrdil rozhodnutím č. V/256/6022/2003/Kum zo dňa 23. júla 2003, dodatočný platobný výmer nadobudol právoplatnosť dňa 12. augusta 2003. Krajský súd v Žiline rozsudkom sp.zn. 25S/3/2003 zo dňa 30. apríla 2004 zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia č. V/256/6022/2003/Kum zo dňa 23. júla 2003. Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 1Sž-o-KS 212/2004 zo dňa 13. septembra 2005, na základe odvolania žalobcu, rozsudok krajského súdu zo dňa 30. apríla 2004 potvrdil. Ústavný súd Slovenskej republiky, na základe ústavnej sťažnosti žalobcu, nálezom zo dňa 16. decembra 2008 sp. zn. I. ÚS 238/06-39 zrušil rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Následne Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 5Sžf/2/2010 zo dňa 20. apríla 2010 zmenil rozsudok Krajského súdu v Žiline sp. zn. 25S/3/2003 tak, že rozhodnutie žalovaného č. V/256/6022/2003/Kum zo dňa 23. júla 2003 a rozhodnutie správcu dane zo dňa 16. apríla 2002 zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Správca dane následne zastavil daňové konanie rozhodnutím č. 661/230/23259/10/Hla zo dňa 08. júla 2010, nakoľko lehota na vyrubenie dane vo vzťahu k § 45 ods. 1 vtedy platného zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na § 246 Občianskeho súdneho poriadku uplynula a odpadol dôvod konania.

26. Žiadosťou zo dňa 21. februára 2011 požiadal žalobca správcu dane o vrátenie neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov a zaplatenie sankčného úroku podľa § 35b ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. V odpovedi pod č. 661/230/8390/11/Hla zo dňa 18. marca 2011 správca dane žalobcovi oznámil, že zo strany správcu dane nedošlo k neoprávnene zadržovaným peňažným prostriedkom spĺňajúcim zákonnú definíciu v § 35b ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. a tiež k nároku žalobcu na zaplatenie sankčného úroku za neoprávnene zadržované peňažné prostriedky podľa § 35d ods. 7 vtedy platného zákona č. 511/1992 Zb.

27. Žiadosťou zo dňa 24. augusta 2015 požiadal žalobca správcu dane o vrátenie preplatku na dani z príjmov právnickej osoby vo výške 50.615,- € (v doplnení podania zo dňa 21. septembra 2015 bola upravená výška na 48.247,55 €). Na uvedenú žiadosť správca dane reagoval zaslaním Oznámenia o použití preplatku č. 21088311/2015 zo dňa 26. októbra 2015 v zmysle § 79 ods. 1 Daňového poriadku s uvedením, že preplatok 50.585,24 bol použitý na úhradu nedoplatkov žalobcu (vo výške 1.857,69 € na nedoplatok na dani z pridanej hodnoty a 480,- € na daňovú licenciu na daň z príjmov právnickej osoby za rok 2014) a zostávajúci preplatok na dani z príjmov právnickej osoby bol vo výške 48.247,55 € vrátený na účet žalobcu dňa 23. septembra 2015, t.j. v zákonnej lehote.

28. Dňa 26. januára 2016 žalobca vyzval žalovaného na úhradu úrokov zo sumy daňového preplatku 50.585,24 € podľa § 79 ods. 3 Daňového poriadku za obdobie od prvého dňa kedy mal byť preplatok vrátený až do dňa pripísania na účet daňového subjektu. V odpovedi č. 102822430/2016 zo dňa 23. marca 2016 správca dane uviedol, že preplatok bol vrátený v zákonnej lehote a preto s poukazom na zákonnú lehotu podľa § 79 ods. 2 Daňového poriadku v znení účinnom do 31. decembra 2015 žalobcovi nevznikol nárok na úrok z preplatku. Na základe odvolania žalobcu žalovaný v oznámení č. 103454982/2016 zo dňa 07. júla 2016 uviedol, že žalobcovi nevznikol nárok na úrok za oneskorené vrátenie preplatku vzhľadom k tomu, že preplatok bol vrátený v zmysle §79 ods. 2 Daňového poriadku do 30 dní od podania žiadosti a proti odpovedi na výzvu, ktorá nie je rozhodnutím, zákon neumožňuje

podať odvolanie.

29. Dňa 05. apríla 2017 doručil žalobca správcovi dane žiadosť o vyplatenie úroku podľa § 63 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. - úroku z omeškania za obdobie od prvej žiadosti o vyplatenie až do skutočného vyplatenia dňa 23. septembra 2015. Žalovaný napadnutým oznámením č. 101570886/2017 zo dňa 17. júla 2017 oznámil žalobcovi, že po preverení dodržania zákonných lehôt na vrátenie daňového preplatku na dani z príjmov právnickej osoby nedošlo k oneskorenému vráteniu preplatku. Nakoľko preplatok bol vrátený v zákonnej lehote podľa § 79 ods. 2 Daňového poriadku v celej požadovanej výške dňa 23. septembra 2015, nevznikol nárok na úrok za oneskorené vrátenie preplatku.

30. Na základe správnej žaloby, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti opatrenia žalovaného č. 101570886/2017 zo dňa 17. júla 2017 Krajský súd v Žiline rozsudkom č. k. 31S/128/2017-47 zo dňa 13. júna 2018 podľa § 191 ods. 1 písm. c), d) a e) SSP zrušil opatrenie žalovaného ako nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov, nedostatočne zistený skutkový stav a ako predčasné a vec mu vrátil na ďalšie konanie. V konaní o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku krajského súdu Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 4Sžfk/43/2018 zo dňa 02. apríla 2019 rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/128/2017-47 zo dňa 13. júna 2018 zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie, v ktorom bolo úlohou krajského súdu jasne definovať a ustáliť predmet konania, vec opätovne prejednať, opätovne rozhodnúť a svoje rozhodnutie náležite a presvedčivo odôvodniť.

31. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti žalovaného je rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/39/2019-40 zo dňa 02. októbra 2019, ktorým krajský súd podľa § 191 ods. 1 písm. c) SSP zrušil napadnuté opatrenie (oznámenie) žalovaného zo dňa 17. júla 2017 z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie, preto primárne v medziach kasačnej sťažnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd preskúmal rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci kasačného konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného, najmä z toho pohľadu, či kasačné námietky žalovaného sú spôsobilé spochybníť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

5.

32. Najvyšší súd považuje za potrebné úvodom zdôrazniť, že je viazaný dôvodmi uvedenými v kasačnej sťažnosti (§ 439 ods. 3 písm. a) a contrario § 453 ods. 2 veta druhá SSP) a náležite vymedziť dôvod kasačnej sťažnosti (§ 440 v spojení s 445 ods. 1 písm. c) SSP). Predmetom konania o kasačnej sťažnosti bol napadnutý rozsudok krajského súdu, ktorým zrušil opatrenie žalovaného - Oznámenie Daňového úradu Žilina č. 101570886/2017 zo dňa 17. júla 2017 a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Žalovaný v kasačnej sťažnosti namietal, že krajský súd pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (kasačný dôvod podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP).

33. Žalovaný v kasačnej sťažnosti namietal nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom pretože napadnutý rozsudok vychádza z názoru, že v danom prípade sa jedná o úrok za zadržávaný nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty, ktorý bol predmetom daňovej kontroly DPH, vykonanej u žalobcu a z uvedeného krajský súd vychádza aj pri právnom posúdení uvedenom v odôvodnení, ktoré viedlo k zrušeniu napadnutého oznámenia žalovaného.

34. K dôvodu kasačnej sťažnosti podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP kasačný súd uvádza, že pri právnom posúdení veci ide o činnosť správneho súdu, pri ktorej zo skutkových zistení vyvodzuje právne závery a spätne na zistený skutkový stav aplikuje konkrétnu právnu normu. Nesprávne právne posúdenie je chybnou aplikáciou práva na zistený skutkový stav; dochádza k nej vtedy, ak súd nepoužil správny (náležitý) právny predpis alebo ak síce aplikoval správny právny predpis, nesprávne ho ale interpretoval, alebo ak zo správnych skutkových záverov vyvodil nesprávne právne závery.

35. Kasačný súd po tom, ako sa oboznámil s obsahom súdneho a k nemu pripojeného administratívneho

spisu vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti žalovaného vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Žiline a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

36. V prejednávanej veci je nesporné, že správca dane vykonal u žalobcu za zdaňovacie obdobie roku 1998 daňovú kontrolu na daň z príjmov právnickej osoby, nie daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty, ani daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti, preto odôvodnenie rozsudku krajského súdu založeného na posúdení vrátenia nároku žalobcu na úrok za neoprávnene zadržovaný nadmerný odpočet počas daňovej kontroly v zmysle ustanovení zákona o DPH, podporené judikatúrou Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a judikatúrou Súdneho dvora EÚ (vo veciach C-107/10 Enel Marica Iztok a C-120/15 Kovozber), považuje kasačný súd za nesprávnu aplikáciu práva na zistený skutkový stav

37. Už v zrušujúcom rozsudku sp. zn. 4Sžfk/43/2018 zo dňa 02. apríla 2019 Najvyšší súd Slovenskej republiky zdôraznil, že v prejednávanej veci krajský súd vychádzal zo zrejmejšieho omylu, keď nesprávne ustálil predmet konania a z tohto dôvodu sa v rámci odôvodnenia svojho rozhodnutia venoval právnomu posúdeniu vzniku nadmerného odpočtu DPH, čo malo v konečnom dôsledku za následok, že sa náležite nevysporiadal s námietkami žalobcu obsiahnutými v správnej žalobe a vo vyjadrení žalovaného k žalobe, týkajúcimi sa vzniku daňového preplatku a vyplatenia úroku podľa ustanovenia § 63 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., t.j. úroku za vrátenie daňového preplatku po lehote stanovenej zákonom č. 511/1992 Zb.

38. Za stavu, keď krajský súd pri svojom opätovnom rozhodovaní o žalobe žalobcu nerešpektoval dôsledne vyslovený právny názor kasačného súdu, svoje právne názory o povinnosti správnych orgánov oprel o nerelevantnú judikatúru vzťahujúcu sa na kompenzáciu za neoprávnene zadržovaný nadmerný odpočet DPH, pričom vecnú správnosť svojho postupu a výsledkov rozhodovania logicky, ústavne konformne a dostatočne zrozumiteľne nezdôvodnil, kasačný súd sa v celom rozsahu stotožnil s argumentáciou žalovaného o nesprávnom právnom posúdení veci.

39. Podľa § 462 ods. 1 SSP, ak kasačný súd po preskúmaní zistí dôvodnosť kasačnej sťažnosti, rozhodne o zrušení napadnutého rozhodnutia a podľa povahy vráti vec krajskému súdu na ďalšie konanie alebo konanie zastaví, prípadne vec postúpi orgánu, do ktorého pôsobnosti patrí.

40. V ďalšom konaní bude úlohou krajského súdu prejednať vec v medziach podanej žaloby, dôsledne sa vysporiadať so všetkými námietkami účastníkov, vrátane námietok uplatnených v kasačnej sťažnosti, znova rozhodnúť o žalobe a svoje rozhodnutie riadne a presvedčivo odôvodniť v zmysle § 139 ods. 2 SSP.

6.

41. Podľa § 467 ods. 3 SSP, ak kasačný súd zruší rozhodnutie krajského súdu a vec mu vráti na ďalšie konanie, krajský súd rozhodne aj o nároku na náhradu trov kasačného konania.

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

43. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednohlasne (§ 147 ods. 2 v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.