

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	6Sžf/25/2014
Identifikačné číslo spisu:	8013200571
Dátum vydania rozhodnutia:	25.03.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:8013200571.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a JUDr. Aleny Adamcovej v právnej veci žalobcu ST OMEGA, s.r.o., so sídlom Nám. gen. Štefánika 3, Stará Ľubovňa, právne zastúpeného JUDr. Bohumilom Novákom, advokátom so sídlom Horná 27, Banská Bystrica, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 1100305/1/156197/2013 z 5. apríla 2013, konajúc o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Prešove, č. k. 2S/25/2013-30 zo dňa 19. decembra 2013, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove, č. k. 2S/25/2013-30 zo dňa 19. decembra 2013, p o t v r d z u j e .

Žalovaný je povinný zaplatiť žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania v sume 83,89 Eur do 3 dní od právoplatnosti rozsudku na účet JUDr. Bohumila Nováka.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove podľa § 250j ods. 2 písm. a/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“), zrušil rozhodnutie žalovaného v spojení s prvostupňovým rozhodnutím Daňového úradu Prešov zo dňa 17. decembra 2012 č. 9714301/5/3751572/2012, vec mu vrátil na ďalšie konanie a zaviazal žalovaného zaplatiť žalobcovi trovy konania.

Rozsudok odôvodnil tým, že v spornej veci išlo o neoprávnene zadržíavané peňažné prostriedky za obdobie od 10. júla 2011 do 19. októbra 2011 daňového subjektu, t. j. žalobcu a preto mal správca dane postupovať v súlade s ustanovením § 35b ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a na základe žiadosti žalobcu rozhodnúť o priznaní sankčného úroku a tento vypočítať za príslušné vyššie uvedené obdobie.

Pokiaľ žalobca uvádza v žalobe, že mu bol vyplatený úrok za oneskorene vrátený nadmerný odpočet podľa § 63 ods. 6 za obdobie apríl 2013 vo výške 8 088,40 Eur, avšak táto skutočnosť nemá podľa neho vplyv na priznanie sankčného úroku, je táto námietka zo strany žalobcu oprávnená, pretože na

rozhodnutie o priznaní sankčného úroku mal žalobca nárok, tak ako to vyplýva z obsahu ust. § 35b ods. 6 citovaného zákona.

Krajský súd poukázal na to, že chybným postupom správcu dane, ktorý predchádzal vydaniu napadnutých rozhodnutí došlo k porušeniu práv žalobcu uvedených v ust. § 35b ods. 4, 5 a 6 citovaného zákona a preto bolo povinnosťou správcu dane vydať rozhodnutie o priznaní sankčného úroku v súlade s vyššie citovanými ustanoveniami Zákona o správe daní a poplatkov.

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalovaný. Uviedol, že rozsudok Krajského súdu v Prešove považuje za nesprávny, pretože vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci v zmysle ust. § 205 ods. 2 písm. f/ O.s.p.

V dôvodoch odvolania žalovaný uviedol, že v správnej úpravy ust. § 35b ods. 5 Zákona o správe daní jednoznačne vyplýva, že k neoprávnenému zadržiavaniu peňažných prostriedkov (ďalej len „NZPP“) dochádza vtedy, ak existuje rozdiel medzi pôvodne priznaným nárokom na nadmerný odpočet (ďalej len „NO“) alebo jeho neodpočítanou časťou a vyšším priznaným nárokom na NO alebo jeho neodpočítanou časťou. Ak sa v určitom konaní preukázala neoprávnenosť zadržiavania peňažných prostriedkov, tak správca dane za obdobie NZPP bol povinný daňovému subjektu zaplatiť sankčný úrok, ktorého výpočet bol upravený v § 35b ods. 6 zákona o správe daní, a to do 15 dní od poukázania NZPP. O zaplatení sankčného úroku správca dane vydal rozhodnutie. Ako vyplýva z vyššie uvedeného, základnou podmienkou zaplatenia sankčného úroku zo zákona je existencia NZPP daňového subjektu.

Žalovaný zastáva názor, že v tomto konkrétnom prípade nie sú splnené podmienky existencie NZPP daňového subjektu, ktoré sú taxatívne vymedzené v § 35b ods. 5 zákona o správe daní, pretože nebolo vydané žiadne rozhodnutie, ktorým by správca dane nepriznal uplatnenú výšku NO za zdaňovacie obdobie apríl 2011 a následne by bol správcom dane alebo odvolacím orgánom priznaný vyšší nárok na NO. Daňový subjekt si uplatnil NO za zdaňovacie obdobie apríl 2011 vo výške 292 303,67 Eur. Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom do 31. decembra 2011 (ďalej len „zákon o DPH“) v ustanovení § 79 ods. 4 stanovoval lehoty na vrátenie NO. Správca dane nezačal kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie NO, preto bol povinný uplatnený NO vrátiť do 30 dní od podania daňového priznania za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol. Správca dane nepostupoval v súlade so zákonom o DPH, t. j. nedodrжал lehotu na vrátenie NO, preto daňovému subjektu prináležal za obdobie 10. júla 2011 (deň, kedy mal byť NO vrátený) do 19. októbra 2011 (deň, kedy bol NO skutočne vrátený) úrok. Nie je sporné, že za toto obdobie došlo k „zadržaniu“ NO daňového subjektu, ale to neznamená, že týmto postupom bolo naplnené ust. § 35b ods. 5 zákona o správe daní, a teda že boli splnené podmienky existencie NZPP daňového subjektu. Pre tie prípady, keď správca dane oneskorene vráti NO, na ktorý bolo uplatnené jeho vrátenie, zákon jednoznačne ustanovuje povinnosť zaplatiť úrok, avšak nie sankčný úrok podľa § 35b zákona o správe daní, ako uvádza súd, ale úrok podľa ustanovenia § 63 zákona o správe daní. V danom prípade správca dane svojím konaním zapríčinil, že NO nebol vrátený v zákonom stanovenej lehote, preto priznal podľa ust. § 63 zákona o správe daní daňovému subjektu úrok v sume 8 088,40 Eur za jeho oneskorené vrátenie.

Nie je možné prijať vyslovený záver súdu, že v spornej veci išlo o NZPP, pretože práve s ohľadom na skutkový stav danej veci je ust. § 35b ods. 5 zákona o správe daní neaplikovateľné. Krajský súd pri prejednávanej veci poukazuje na nález Ústavného súdu SR vydaný pod sp. zn. III. ÚS 308/08. Daňovým orgánom je známy predmetný nález ÚS SR a vychádzali z neho pri svojej činnosti v prípadoch prebiehajúcich konaní, keď vznikol rozdiel medzi zaplatenou daňou alebo zaplateným rozdielom dane na základe právoplatného a vykonateľného rozhodnutia a daňou alebo rozdielom dane zníženým novým rozhodnutím. Teda v prípadoch, v ktorých boli vydané rozhodnutia o právach a povinnostiach daňových subjektov, čo neplatí pre tento konkrétny prípad.

Žalovaný ďalej poukázal na to, že zákon o správe daní ustanovoval správcovi dane povinnosť zaplatiť sankčný úrok, a to aj bez žiadosti daňového subjektu, za podmienky, že došlo k NZPP daňového subjektu. Ak by správca dane v danom prípade mal priznať a zaplatiť sankčnú úrok za oneskorené vrátenie NO, tak aby konal nad rámec zákona. Tak, ako nie je účelom zákona, aby bol daňový subjekt za ten istý správny delikt postihnutý sankciou dvakrát, tak nemôže byť účelom zákona dvakrát „sankciovať“ správcu dane za nedodržanie zákonom stanoveného postupu, a to súčasne podľa § 35b zákona o správe daní a podľa § 63 zákona o správe daní, pretože už zo samotného porovnania týchto ustanovení vyplýva, že ide o dva samostatné a rozdielne sankcionovania správcu dane.

Žalovaný preto navrhol, aby Najvyšší súd SR rozsudok Krajského súdu v Prešove zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Žalobca vo vyjadrení k odvolaniu žalovaného navrhol rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.); bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.), a po tom, ako bolo oznámenie o verejnom vyhlásení rozhodnutia vyvesené na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk najmenej 5 dní vopred, hlasovaním členov senátu pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. v znení účinnom od 1. mája 2011), rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

Z obsahu súdneho a administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že na základe podané daňového priznania k dani z pridanej hodnoty za mesiac apríl 2011 vnikol daňovému subjektu dňa 10. júla 2011 v zmysle § 79 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov nárok na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie apríl 2011, ktorý si nemohol odpočítať od vlastnej daňovej povinnosti v mesiaci máj 2011. Kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za mesiac apríl 2011 avšak nebola začatá podľa § 79 ods. 4 zákona v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu, ale až dňa 21. júla 2011, teda po zákonom stanovenej lehote a správca dane vrátil nadmerný odpočet vo výške 292 303, 67 Eur dňa 19. októbra 2011. Následne správca dane vydal rozhodnutie dňa 19. októbra 2011 o priznaní úroku za oneskorené vrátenie nadmerného odpočtu vo výške 8 088,40 Eur v zmysle § 63 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov.

Daňový subjekt podal dňa 9. novembra 2011 proti tomuto rozhodnutiu odvolanie, ktoré správca dane zamietol s tým, že v zmysle § 47 ods. 5 písm. a/ zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je odvolanie neprípustné. Daňový subjekt podal návrh na Krajský súd v Prešove o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správcu dane zo dňa 19. októbra 2011, pričom Krajský súd v Prešove vydal uznesenie sp. zn. 3S/79/2011-47 zo dňa 19. apríla 2012, ktorým konanie zastavil a vec postúpil Finančnému riaditeľstvu SR ako príslušnému správneho orgánu, keďže prvostupňový správny orgán v tomto prípade pochybil tým, že nesprávne poučil daňový subjekt o práve podať odvolanie, a napriek včas podanému odvolaniu ho nepostúpil v zmysle § 47 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov odvolaciemu orgánu. Rešpektujúc právny názor súdu odvolací orgán toto podanie vybavil rozhodnutím zo dňa 31. júla 2012, ktorým rozhodnutie správcu dane potvrdil. Daňový subjekt zaslal správcovi dane žiadosť o vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie apríl 2011 zo dňa 11. októbra 2011 a opätovnú žiadosť o poukázanie sankčného úroku zo dňa 27. októbra 2011 s tým, že Daňový úrad Stará Ľubovňa mu mal vrátiť nadmerný odpočet v lehote do 10. júla 2011, pričom ku dňu vrátenia nadmerného odpočtu, t. j. 19. októbra 2011, mu správca dane 101 dní neoprávnene zadržal jeho peňažné prostriedky, preto je povinný mu v zmysle § 35b ods. 7 zákona 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov zaplatiť sankčný úrok v sume 12 132,60 Eur. Správca dane v odpovedi zo dňa 10. novembra 2011 na opätovnú žiadosť o poukázanie úroku uviedol, že dňa 19. októbra 2011 Daňový úrad Stará Ľubovňa vydal rozhodnutie o priznaní úroku za oneskorené vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie apríl 2011. Úrok bol poukázaný na účet daňového subjektu dňa 3. novembra 2011. Rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 25. októbra 2011. Daňový subjekt podal na Krajský súd v Prešove návrh na ochranu pred nečinnosťou orgánu verejnej správy a domáhal sa uložiť správcovi dane povinnosť, aby v konaní konal a rozhodol o zaplatení sankčného úroku za neoprávnene zadržávaný nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie apríl 2011. Krajský súd v Prešove vydal uznesenie pod č. k. 1S/158/2011-59 zo dňa 30. októbra 2012, ktorým uložil Daňovému úradu Stará Ľubovňa konať vo veci v lehote do 15 dní od právoplatnosti uznesenia rozhodol o žiadosti daňového subjektu o zaplatenie sankčného úroku za neoprávnene zadržávaný nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie apríl 2011.

Správca dane na základe tohto uznesenia Krajského súdu v Prešove vydal rozhodnutie zo dňa 17. decembra 2012, ktorým nepriznal daňovému subjektu sankčný úrok za neoprávnene zadržávané peňažné prostriedky na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2011, žalovaný napadnuté rozhodnutie potvrdil.

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody (§ 219 ods. 2 O.s.p.).

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. skonštatoval, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov vo veci samej spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

Podľa názoru odvolacieho súdu súd prvého stupňa napadnutý rozsudok odôvodnil spôsobom spĺňajúcim v plnom rozsahu zákonné požiadavky v zmysle § 157 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku. Preto by bolo úplne nadbytočné v preskúmvanej veci opakovať účastníkom známe skutočnosti spolu s právnymi závermi krajského súdu. Prvostupňový súd pri preskúmvaní žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného postupoval dôsledne, reagoval vyčerpávajúcim spôsobom na všetky námietky účastníkov konania a vec správne posúdil aj po právnej stránke. S právnou argumentáciou prvostupňového súdu sa odvolací súd v plnom rozsahu stotožnil.

Z ust. § 35b ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom od 1. septembra 2007 nesporne vyplýva, že správca dane za obdobie neoprávnene zadržívaných peňažných prostriedkov daňovému subjektu podľa ods. 5 zaplatí sankčný úrok vo výške štvornásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej v deň keď daňový subjekt zaplatil správcovi pôvodnú výšku dane, alebo keď vznikol nárok na vrátenie NO v lehote podľa osobitného zákona alebo spotrebnej dane v lehote podľa osobitného zákona. Sankčný úrok sa vypočítava zo sumy neoprávnene zadržívaných peňažných prostriedkov daňového subjektu a počtu dní, ktoré uplynú odo dňa, keď daňový subjekt zaplatil správcovi dane pôvodnú výšku dane, najskôr odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia o vyrubení tejto dane alebo keď vznikol nárok na vrátenie NO alebo jeho neodpočítateľnej časti v lehote podľa osobitného zákona alebo nárok na vrátenie spotrebnej dane v lehote podľa osobitného zákona do dňa, keď správca dane neoprávnene zadržívané 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.

Ustanovenie § 35b ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. teda určuje správcovi dane povinnosť zaplatiť sankčný úrok v prípadoch uvedených v ods. 5 cit. Zákona, ale i v iných prípadoch neoprávnene zadržívaných peňažných prostriedkov.

Aj podľa názoru najvyššieho súdu k nevyplateniu NO za apríl 2011 nedošlo v dôsledku oneskorenej platby, ale v dôsledku nezákonného postupu, keď správca dane zadržíval NO odôvodňujúc to tým, že začala daňová kontrola tohto NO. V prípade zákonného začatia daňovej kontroly by sa v zmysle § 79 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z. z. vyplatenie NO posunulo na vyplatenie v lehote do 10 dní od skončenia daňovej kontroly. V tomto prípade však daňová kontrola podľa správcu dane začala po uplynutí lehoty na vyplatenie NO, teda na základe nezákonného postupu žalovaného, čím došlo protiprávnemu zadržávaniu finančných prostriedkov žalobcu vo výške NO. Tým bola splnená podmienka pre záver, že išlo o neoprávnene zadržívané peňažné prostriedky v dôsledku nezákonného postupu správcu dane, a preto bol povinný zaplatiť NO podľa § 35b ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.

Zákon v tomto prípade teda nepredpokladá žiadne rozhodnutie, bolo by aj podľa názoru najvyššieho súdu v rozpore so zmyslom ust. § 35b ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., aby správca dane zaplatil sankčný úrok v prípade rozdielu, teda časti NO a v prípade nezákonného zadržávania celého NO by nemusel platiť sankčný úrok.

Najvyšší súd SR s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci, preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Prešove ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. a § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

O náhrade trov konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa ustanovenia § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení § 224 ods. 1 O.s.p. a § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý mal úspech v odvolacom konaní, priznal náhradu trov pozostávajúcich z trov právneho zastúpenia za jeden úkon právnej služby - vyjadrenie k odvolaniu žalovanému zo dňa 6. marca 2014 vo výške 61,87 Eur, režijný paušál vo výške 8,04 Eur a 20% DPH v sume 13,98 Eur, čo predstavuje spolu 83,89 Eur.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok **n i e j e** prípustný.