

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 4Sžfk/43/2018  
Identifikačné číslo spisu: 5017200389  
Dátum vydania rozhodnutia: 02.04.2019  
Meno a priezvisko: JUDr. Nora Halmová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:5017200389.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Nory Halmovej (sudca spravodajca) a zo sudcov JUDr. Jany Zemkovej PhD. a Mgr. Viliama Pohančeníka, 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, v konaní o vyslovenie porušenia práv žalobcu vydaním nezákonného opatrenia žalovaného č. 101570886/2017 zo dňa 17. júla 2017, konajúc o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/128/2017-47 zo dňa 13. júna 2018, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/128/2017-47 zo dňa 13. júna 2018 z r u š u j e a v e c v r a c i a krajskému súdu na ďalšie konanie.

### Odôvodnenie

1.

1. Krajský súd v Žiline (ďalej len „krajský súd“) napadnutým rozsudkom podľa § 191 ods. 1 písm. c/, d/ a e/ zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zrušil opatrenie žalovaného č. 101570886/2017 zo dňa 17.07.2017 ako nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov, nedostatočne zistený skutkový stav a ako predčasné a vec mu vrátil na ďalšie konanie. O trovách konania rozhodol súd tak, že žalobcovi priznal voči žalovanému nárok na úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania.

2. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že žalobca žiadosťou zo dňa 05.04.2017 žiadal o vyplatenie úroku podľa § 63 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) - úroku z omeškania za obdobie od prvej žiadosti daňového preplatku (zo dňa 16.02.2011) až do skutočného vyplatenia dňa 23.09.2015. Žalovaný oznámením (opatrením) zo dňa 17.07.2017 oznámil splnomocnenému zástupcovi žalobcu, že po preverení dodržania zákonných lehôt na vrátenie daňového preplatku na dani z príjmov právnickej osoby nedošlo k oneskorenému vráteniu preplatku. Žalovaný uviedol, že žiadosť o vrátenie daňového preplatku vo výške 50.615,- € bola správcovi dane doručená 24.08.2015 a doplnená dňa 21.09.2015 na upravenú

výšku preplatku 48.247,55 €. Daňový preplatok bol žalobcovi vrátený dňa 23.09.2015 vo výške 48.247,55 €, čo znamená, že zákonná lehota podľa § 79 ods. 2 daňového poriadku bola dodržaná a preplatok bol vrátený v celej požadovanej výške. Na základe uvedených skutočností, podľa názoru žalovaného, žalobcovi nevznikol nárok na úrok za oneskorené vrátenie preplatku. K žiadosti zo dňa 16.02.2011, ktorá bola definovaná ako žiadosť o vrátenie neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov a zaplataenie sankčného úroku podľa § 35b ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. žalovaný uviedol, že žalobcovi bola na ňu zaslaná odpoveď zo dňa 18.03.2011 č. 661/230/8390/11/Hla v znení, že k neoprávnene zadržávaným prostriedkom spĺňajúcim zákonnú definíciu v § 35b zákona č. 511/1992 Zb. nedošlo a taktiež nevznikol nárok na zaplataenie sankčného úroku za neoprávnene zadržávané peňažné prostriedky.

3. Žalobca podal proti uvedenému oznámeniu (opatreniu) žalovaného zo dňa 17.07.2017 správnu žalobu podľa § 177 ods. 1 SSP, v ktorej namietal nesprávne právne posúdenie žiadosti žalobcu o vyplataenie úroku za oneskorené vyplataenie daňového preplatku správcom dane.

4. Krajský súd z časového prehľadu sporu zistil, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na daň z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 1998. Na základe daňovej kontroly vydal dodatočný platobný výmer č. 661/2200/26569/02/Jo-E/38 dňa 16.04.2002, proti ktorému podal žalobca odvolanie. Odvolací orgán dodatočný platobný výmer potvrdil rozhodnutím č. V/256/6022/2003/Kum zo dňa 23.07.2003. Na základe žaloby žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia č. V/256/6022/2003/Kum zo dňa 23.07.2003 Krajský súd v Žiline rozsudkom č. k. 25S/3/2003 zo dňa 30.04.2004 žalobu zamietol. Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 1Sž-o-KS 212/2004 zo dňa 13.09.2005 rozsudok krajského súdu zo dňa 30.04.2004 potvrdil. Na základe podanej ústavnej sťažnosti žalobcu Ústavný súd Slovenskej republiky nálezom zo dňa 16.12.2008 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 20.04.2010 zmenil rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 25S/3/2003 tak, že rozhodnutie žalovaného č. V/256/6022/2003/Kum a rozhodnutie Daňového úradu Ružomberok č. 661/2200/26569/02/Jo-E/38 zo dňa 16.04.2002 zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Následne správca dane zastavil daňové konanie rozhodnutím č. 661/230/23259/10/Hla zo dňa 08.07.2010.

5. Po doručení rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/2/2010 zo dňa 20.04.2010 požiadal žalobca správcu dane žiadosťou zo dňa 21.02.2011 o vrátenie neoprávnene zadržávaných peňažných prostriedkov a zaplataenie sankčného úroku podľa § 35b ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. Žalovaný v odpovedi na žiadosť, pod č. 661/230/8390/11/Hla zo dňa 18.03.2011, uviedol, že zo strany správcu dane nedošlo v uvedenom prípade k neoprávnene zadržávaným peňažným prostriedkom spĺňajúcim zákonnú definíciu v § 35b ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. a k nároku žalobcu na zaplataenie sankčného úroku za neoprávnene zadržávané peňažné prostriedky podľa § 35d ods. 7 vtedy platného zákona č. 511/1992 Zb. Prvé právoplatné rozhodnutie bolo vydané pred 01.01.2004, neexistuje druhé rozhodnutie, ktorým by bol rozdiel dane znížený a rozhodnutie o zastavení konania nie je možné považovať za rozhodnutie, ktorým by bola vyrubená daň znížená.

6. Žiadosťou zo dňa 24.08.2015 požiadal žalobca správcu dane o vrátenie preplatku na dani z príjmov právnickej osoby vo výške 50.615,- € (v doplnení podania zo dňa 21.09.2015 bola upravená výška na 48.247,55 €). Po vzniku preplatku bola časť preplatku vo výške 1.857,69 € preúčtovaná na nedoplatok DPH a 480,- € na daňovú licenciu na DPPO za rok 2014. Správca dane vrátil daňovému subjektu (žalobcovi) preplatok v požadovanej výške 48.247,55 € dňa 23.09.2015.

7. Žalobca dňa 05.04.2017 doručil žalovanému žiadosť o vyplataenie úroku podľa § 63 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. - úroku z omeškania za obdobie od prvej žiadosti (zo dňa 16.02.2011) o vyplataenie až do skutočného vyplataenia, dňa 23.09.2015. Podľa názoru krajského súdu bol jadrom sporu v tomto konaní výklad žiadosti žalobcu o vrátenie zadržávaných peňažných prostriedkov a zaplataenie sankčného úroku v zmysle § 35b ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. zo dňa 16.02.2011 a žiadosti o vrátenie preplatku v zmysle § 79 zákona č. 563/2009 Z. z. zo dňa 24.08.2015 (doplnenej dňa 21.09.2015).

8. Krajský súd v odôvodnení rozsudku konštatoval, že v konkrétnom prípade ide o spor vo veci výkladu ustanovenia § 35b ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., spočívajúci v okolnosti, že po zrušení rozhodnutia žalovaného č. V/256/6022/2003/Kum zo dňa 23.07.2003 a prvostupňového rozhodnutia správcu dane zo dňa 16.04.2002 rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. 5Sžf/2/2010 zo dňa 20.04.2010, bola vec vrátená žalovanému na ďalšie konanie, pričom správca dane nové rozhodnutie vo veci nevydal, ale zastavil daňové konanie rozhodnutím č. 661/230/23259/10/Hla zo dňa 08.07.2010 z dôvodu uplynutia lehoty na vyrubenie dane.

9. Krajský súd uviedol, že napriek tomu, že ustanovenie § 35b ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. predpokladá existenciu rozhodnutia, je nevyhnutné konštatovať, že rozhodnutie je tu mienené ako právna skutočnosť, s ktorou zákon spája vznik a zmenu výšky nároku na plnenie. V tejto súvislosti uviedol, že zrušením rozhodnutia žalovaného a prvostupňového rozhodnutia správcu dane a vrátením veci žalovanému na ďalšie konanie rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/2/2010 zo dňa 20.04.2010, došlo ex lege k obnoveniu stavu pred rozhodnutím, t. j. podľa podaného daňového priznania na daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie roku 1998. Podľa tvrdenia krajského súdu nárok na nadmerný odpočet vzniká ex lege, čo vyplýva z ust. § 79 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, 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 daňový úrad nadmerný odpočet v lehote 10 dní od skončenia kontroly.

10. Poukazujúc na ust. § 35b ods. 6 druhá veta zákona č. 511/1992 Zb. krajský súd konštatoval, že žalobcovi nárok na sankčný úrok vznikol, nakoľko k vráteniu zadrživanej sumy žalobcu došlo žalovaným reálne až 23.09.2015. Krajský súd mal za to, že v prípade žalovaným zadrživanej sumy žalobcu sa nejedná o daňový preplatok, ale o nadmerný odpočet, napriek tomu, že právny titul zakladajúci jeho vznik bol zrušený, teda ide o nárok vyplývajúci z ust. § 79 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

11. Podľa názoru krajského súdu v predmetnom konaní zostáva naďalej spornou otázka, akého úroku sa žalobca domáha. Krajský súd mal za to, že žalovaný pochybil, keď sám, bez ozrejmenia o vyplatenie akého úroku sa žalobca domáha vychádzal z jeho žiadosti o vrátenie neoprávnene zadrživajúcich peňažných prostriedkov a zaplatenie sankčného úroku za celé obdobie neoprávnene zadrživajúcich prostriedkov podľa § 35b ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. zo dňa 21.02.2011. Postup žalovaného, keď bez vyjadrenia žalobcu vyhodnotil, čoho sa žalobca v podaní domáhal, považoval krajský súd za procesne nesprávny, v rozpore s § 20 ods. 9 zákona č. 511/1992 Zb., pričom táto vada mala za následok nezákonnosť rozhodnutia a je dôvodom jeho zrušenia. Krajský súd mal za to, že pre samotné posúdenie veci nebol správcom dane dostatočne zistený skutkový stav, čo je ďalším dôvodom pre zrušenie rozhodnutia.

12. Krajský súd, vzhľadom na uvedené, zaviazal správcu dane postupom podľa ust. § 13 ods. 8 v spojení s ustanovením § 165b ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) vyzvať žalobcu na odstránenie nedostatkov podania, aby bolo jednoznačne zrejmé, čoho sa žalobca domáhal žiadosťami zo dňa 16.02.2011, zo dňa 24.08.2015 (doplnenou dňa 21.09.2015) ako aj žiadosťou zo dňa 05.04.2017, či vyplatenia sankčného úroku podľa § 35b a nasl. zákona č. 511/1992 Zb., alebo úroku podľa § 63 a nasl. citovaného zákona a to v kontexte so znením ust. § 110c a § 110e zákona a po odstránení nedostatkov o tejto žiadosti rozhodnúť v súlade s vtedy pre danú skutočnosť platnými právnymi predpismi.

2.

13. Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný („kasačný sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ a navrhol, aby kasačný súd rozsudok Krajského súdu v Žiline zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, alebo aby rozsudok krajského súdu zmenil a žalobu ako

nedôvodnú zamietol a žiadnemu z účastníkov nepriznal náhradu trov konania.

14. Žalovaný v podanej kasačnej sťažnosti uviedol podrobnú chronológiu vzniku daňového preplatku žalobcu až po vydanie napadnutého oznámenia č. 101570886/2017 zo dňa 17.07.2017.

15. Žalovaný poukázal na bod 6. odôvodnenia napadnutého rozsudku, podľa ktorého „...zrušením rozhodnutia žalovaného V 256/6022/2003 Kum a vrátením veci na ďalšie konanie rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. 5Sžf/2/2010 zo dňa 20.4.2010, ktorým bolo súčasne zrušené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Ružomberok zo dňa 16.4.2002, došlo ex lege k obnoveniu stavu pred rozhodnutím, t.j. podľa podaného daňového priznania na daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie roku 1998.“ K tomuto záveru krajského súdu žalovaný uviedol, že takéto daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty u žalobcu neexistovalo a neexistuje, nakoľko v danom prípade išlo o daňovú kontrolu na dani z príjmov právnickej osoby. Uvedené tvrdenie krajského súdu a aj ďalšie závery vychádzajúce z tohto tvrdenia vo vzťahu k prejednávanej veci považoval žalobca za fiktívne, nezrozumiteľné a zmätočné. Zmätočné je podľa názoru žalobcu taktiež konštatovanie krajského súdu v bode 7. odôvodnenia rozsudku, že žalobcovi nárok na sankčný úrok vznikol. K tvrdeniu krajského súdu, že v prípade žalovaným zadrživanej sumy žalobcu sa nejedná o daňový preplatok, ale o nadmerný odpočet, napriek tomu, že právny titul zakladajúci jeho vznik bol zrušený, teda ide o nárok vyplývajúci z ust. § 79 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej, žalovaný uviedol, že žiadny právny predpis a ani prax nepozná premenu daňového preplatku na nadmerný odpočet. Žalovanému teda nebolo zrejmé, na základe akej právnej úvahy správny súd dospel k uvedenému konštatovaniu, že v danom prípade sa jedná o nadmerný odpočet, pretože v danom prípade sa u žalobcu nejednalo o výkon daňovej kontroly na dani z pridanej hodnoty a ani o daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti, ale o preplatok na dani z príjmov právnickej osoby a daňovú kontrolu na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 1998.

16. Žalovaný poukázal na to, že do právoplatnosti rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/2/2010 zo dňa 20.04.2010 existoval právny titul na zaplatenie daňovej povinnosti a k naplneniu definície preplatku došlo až rozhodnutím najvyššieho súdu o zrušení dodatočného platobného výmeru a vrátením veci na ďalšie konanie ktoré bolo zastavené rozhodnutím správcu dane zo dňa 08.07.2010 č. 661/230/23259/10/Hla. Žalovaný uviedol, že podľa § 79 ods. 2 daňového poriadku v znení účinnom do 31.12.2015, ak nemožno daňový preplatok použiť podľa odseku 1, správca dane na žiadosť daňového subjektu preúčtuje daňový preplatok na daňovú pohľadávku alebo nesplatený preddavok na daň, inak daňový preplatok vráti v lehote do 30 dní od doručenia žiadosti o jeho vrátenie. Aj podľa zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom v roku 2010, (t.j. v čase vzniku daňového preplatku) mal správca dane vrátiť daňový preplatok len na žiadosť daňového subjektu a to do jedného mesiaca od doručenia žiadosti o jeho vrátenie. Žalovaný podotkol, že vrátenie daňového preplatku bez žiadosti daňového subjektu upravoval zákon č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 31.12.2003 v § 63 ods. 6, podľa ktorého ak vznik preplatku zapríčiní správca dane, a ak ho nemožno použiť podľa odsekov 2 a 3, vráti preplatok bez žiadosti do 15 dní od jeho zistenia. Keďže k vzniku preplatku došlo dňom právoplatnosti rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, t. j. dňom 05.05.2010, správca dane na žiadosť žalobcu zo dňa 24.08.2015, doplnenú dňa 21.09.2015, postupom podľa platnej právnej úpravy § 79 daňového poriadku vrátil žalobcovi daňový preplatok do 30 dní od podania žiadosti. Žalovaný tak s poukazom na ust. § 63 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. uviedol, že žalovanému nevznikla povinnosť rozhodnúť o priznaní úroku zo sumy daňového preplatku a ani povinnosť takýto úrok zaplatiť.

17. K tvrdeniu krajského súdu, že v predmetnom konaní zostáva naďalej spornou otázka, akého úroku sa žalobca domáha a došlo k pochybeniu správcu dane, keď z jeho strany nedošlo k ozrejmieniu o vyplatenie akého úroku sa žalobca svojou žiadosťou domáha, a preto samotný záver žalovaného nie je presvedčivý, žalovaný uviedol, že žalobca sa odvolával na dve žiadosti, ktoré však podľa názoru žalovaného nemožno zamieňať, nakoľko v každej žiadal o iné právne skutočnosti. Podľa názoru žalovaného boli všetky žiadosti žalobcu jasne formulované a nemali nedostatky, ktoré by žalovaného viedli k tomu, aby musel byť žalobca vyzvaný na odstránenie nedostatkov podania v zmysle § 20 ods. 9 zákona č. 511/1992 Zb., resp. § 13 ods. 8 daňového poriadku. Žiadosti žiadajúce úrok (sankčný, úrok,

úrok z omeškania) boli formulované s uvedením §-vého ustanovenia zákona a boli podávané právnym zástupcom žalobcu. Pretože uvedené žiadosti boli zo strany žalovaného následne vybavené, nebol a nie je, podľa názoru žalovaného, dôvod na vyzývanie žalobcu na objasnenie ich obsahu, resp. odstránenie ich nedostatkov tak, ako bol zaviazaný napadnutým rozsudkom krajského súdu.

18. K žiadosti zo dňa 16.02.2011, ktorú uvádzal žalobca v podaní zo dňa 05.04.2017, žalovaný uviedol, že z nej jednoznačne vyplýva, že žalobca žiadal o vrátenie neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov a zaplatenie sankčného úroku za celé obdobie neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov podľa § 35b ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. a nie o vrátenie daňového preplatku. Žalovaný dospel k záveru, že v uvedenom prípade 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 § 35b ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb. Žalovaný vydal dodatočný platobný výmer v r. 2002, v ktorom stanovil zaplatiť žalobcovi rozdiel dane vo výške 206.320, € (6.215.600,- Sk) a ktorý bol zrušený Najvyšším súdom Slovenskej republiky až v r. 2010. Po doručení zrušujúceho rozsudku najvyššieho súdu správca dane zastavil konanie podľa § 25 ods. 1 písm. f/ zákona č. 511/1992 Zb. z dôvodu uplynutia lehoty na vyrubenie dane podľa § 45 zákona. Žalovaný mal za to, že v danom prípade z hľadiska definície neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov v § 35b ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. prvé právoplatné rozhodnutie bolo vydané pred 01.01.2004 a neexistuje druhé rozhodnutie, ktorým by bol rozdiel dane znížený, pričom rozhodnutie o zastavení daňového konania nie je možné považovať za rozhodnutie, ktorým by bola vyrubená daň znížená. Z uvedeného dôvodu žalovaný reagoval na žiadosť odpoveďou č. 661/230/8390/11/Hla zo dňa 18.03.2011.

19. Žalovaný mal za to, že postupoval v súlade so zákonom a nestotožnil sa s tvrdením krajského súdu, že správcom dane nebol dostatočne zistený skutkový stav pre vydanie napadnutého Oznámenia č. 101570886/2017 zo dňa 17.07.2017, ktoré bolo vyhodnotené krajským súdom ako predčasné a nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov. Žalovaný mal za to, že v danom prípade bol skutkový stav z jeho strany dostatočne zistený a nie je daný dôvod na postup, ktorým ho zaviazal krajský súd v napadnutom rozsudku.

3.

20. Žalobca sa ku kasačnej sťažnosti žalovaného písomne nevyjadril.

4.

21. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „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](http://www.nsud.sk) (§ 137 ods. 2 a 3 SSP).

22. Podľa § 2 ods. 1 SSP, v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

23. Podľa § 2 ods. 2 SSP, každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

24. Podľa § 3 ods. 1 písm. c/ SSP, sa na účely tohto zákona rozumie opatrením orgánu verejnej správy správny akt vydaný orgánom verejnej správy v administratívnom konaní, ktorým sú alebo môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzickej osoby a právnickej osoby priamo dotknuté.

25. 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.

26. 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 16.04.2002 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 23.07.2003, dodatočný platobný výmer nadobudol právoplatnosť dňa 12.08.2003. Krajský súd v Žiline rozsudkom sp. zn. 25S/3/2003 zo dňa 30.04.2004 zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia č. V/256/6022/2003/Kum zo dňa 23.07.2003. Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 1Sž-o-KS 212/2004 zo dňa 13.09.2005, na základe odvolania žalobcu, rozsudok krajského súdu zo dňa 30.04.2004 potvrdil. Ústavný súd Slovenskej republiky, na základe ústavnej sťažnosti žalobcu, nálezom zo dňa 16.12.2008 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 20.04.2010 zmenil rozsudok Krajského súdu v Žiline sp. zn. 25S/3/2003 tak, že rozhodnutie žalovaného č. V/256/6022/2003/Kum zo dňa 23.07.2003 a rozhodnutie správcu dane zo dňa 16.04.2002 zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky bol doručený Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky dňa 20.05.2010 Správca dane následne zastavil daňové konanie rozhodnutím č. 661/230/23259/10/Hla zo dňa 08.07.2010, 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.

27. Žiadosťou zo dňa 21.02.2011 požiadal žalobca, prostredníctvom splnomocneného zástupcu, 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 18.03.2011 správca dane žalobcovi oznámil, že zo strany správcu dane nedošlo k neoprávnene zadržávaným 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 zadržávané peňažné prostriedky podľa § 35d ods. 7 vtedy platného zákona č. 511/1992 Zb.

28. Žiadosťou zo dňa 24.08.2015 požiadal žalobca správcu dane o vrátenie preplatku na dani z príjmov právnickej osoby vo výške 50.615,- € (v doplnení podania zo dňa 21.09.2015 bola upravená výška na 48.247,55 €). Na uvedenú žiadosť správca dane reagoval zaslaním Oznámenia o použití preplatku č. 21088311/2015 zo dňa 26.10.2015 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 20.04.2010 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 23.09.2015, t. j. v zákonnej lehote na základe doručenej žiadosti o vrátenie preplatku.

29. Dňa 26.01.2016 žalobca, prostredníctvom splnomocneného zástupcu, 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 23.03.2016 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 31.12.2015 žalobcovi nevznikol nárok na úrok z preplatku. Na základe podaného odvolania žalobcu žalovaný v oznámení č. 103454982/2016 zo dňa 07.07.2016 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.

30. Dňa 05.04.2017 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 23.09.2015. Žalovaný napadnutým oznámením č. 101570886/2017 zo dňa 17.07.2017 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,- € bola správcovi dane doručená dňa 24.08.2015 (doplnená dňa 21.09.2015 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 23.09.2015, nevznikol nárok na úrok za oneskorené vrátenie preplatku. K žiadosti žalobcu zo dňa 16.02.2011, 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 18.03.2011 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.

31. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti žalobcu bol rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/128/2017-47 zo dňa 13.06.2018, ktorým krajský súd podľa § § 191 ods. 1 písm. c/, d/ a e/ SSP zrušil napadnuté opatrenie (oznámenie) žalovaného zo dňa 17.07.2017 ako nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov, z dôvodu nedostatočne zisteného skutkového stavu veci žalovaným a ako predčasné a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

32. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti žalovaného vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu po tom, ako sa oboznámil s obsahom súdneho a k nemu pripojeného administratívneho spisu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

33. Podľa § 139 ods. 2 SSP, v odôvodnení rozsudku uvedie správny súd stručný priebeh administratívneho konania, stručné zhrnutie napadnutého rozhodnutia, podstatné zhrnutie argumentov žalobcu a vyjadrenia žalovaného, prípadne ďalších účastníkov, osôb zúčastnených na konaní a zainteresovanej verejnosti, posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov, prípadne odkáže na ustálenú rozhodovaciu prax. Ak správny súd zruší rozhodnutie orgánu verejnej správy a vráti mu vec na ďalšie konanie, je povinný v odôvodnení rozsudku uviesť aj to, ako má orgán verejnej správy vo veci ďalej postupovať. Správny súd dbá, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

34. Citované zákonné ustanovenie je potrebné z hľadiska práva na súdnu ochranu v zmysle čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky <. (ďalej aj „ústava“) vykladať a uplatňovať tak, že rozhodnutie súdu musí obsahovať dôvody, na základe ktorých je založené. Súčasťou obsahu základného práva na spravodlivé konanie podľa čl. 46 ods. 1 ústavy <. je teda aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu.

35. Vychádzajúc z uvedeného aj v správnom súdnictve nesporne obsahom práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy <. je aj právo žalobcu, ako účastníka preskúmavacieho konania na také odôvodnenie rozhodnutia súdu, ktoré bude odpovedať na jeho primárne námietky obsiahnuté v žalobe žalobcu voči napadnutému rozhodnutiu. V tejto súvislosti považuje kasačný súd za potrebné zdôrazniť, že v správnom súdnictve je krajský súd povinný vysporiadať sa s námietkami žalobcu uvedenými v žalobe, ako aj námietkami žalovaného uvedenými v jeho vyjadrení, ktorými argumentačne podrobnejšie vysvetľuje svoje rozhodnutie a preto je nutné, aby sa v odôvodnení rozhodnutia s nimi krajský súd vysporiadal a to v rámci rovnosti zbraní medzi účastníkmi konania. Vzhľadom na uvedené Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel k záveru, že odôvodnenie rozsudku krajského súdu nie je súladné s § 139 ods. 2 SSP.

36. Námietku žalovaného, týkajúcu sa nezrozumiteľnosti a zmätočnosti záveru krajského súdu o vzniku nároku žalobcu na sankčný úrok podľa § 35 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. vyhodnotil kasačný súd ako dôvodnú. Napriek tvrdeniu krajského súdu, že vo veci je sporné akého úroku sa žalobca žiadosťami zo dňa 16.02.2011, zo dňa 24.08.2015 (doplnenou dňa 21.09.2015) ako aj žiadosťou zo dňa 05.04.2017 domáhal, a táto skutočnosť bola i dôvodom zrušenia napadnutého opatrenia žalovaného, krajský súd sa v odôvodnení rozsudku zaoberal nárokom žalobcu na sankčný úrok podľa § 35 ods. 5 za neoprávnené zadržávané peňažné prostriedky podľa § 35d ods. 7 vtedy platného zákona č. 511/1992 Zb. Krajský súd dospel k záveru, že žalobcovi nárok na sankčný úrok vznikol, pretože k vráteniu zadržávanej sumy žalobcu došlo žalovaným reálne až 23.09.2015. Krajský súd uviedol, že zrušením rozhodnutia žalovaného č. V/256/6022/2003/Kum a vrátením veci žalovanému na ďalšie konanie rozsudkom Najvyššieho súdu SR č. 5Sžf/2/2010 zo dňa 20.04.2010, ktorým bolo súčasne zrušené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Ružomberok zo dňa 16.04.2002 došlo ex lege k obnoveniu stavu pred rozhodnutím, t. j. podľa podaného daňového priznania na daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie roku 1998. Podľa názoru krajského súdu v prípade žalovaným zadržávanej sumy žalobcu sa nejedná o daňový preplatok, ale o nadmerný odpočet, napriek tomu, že právny titul zakladajúci jeho vznik bol zrušený, teda ide o nárok vyplývajúci z ust. § 79 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

37. V tejto súvislosti považoval kasačný súd za nevyhnutné zdôrazniť, že v prejednávanej veci krajský súd vychádzal zo zrejmeho omylu, keď nesprávne ustálil predmet konania a z tohto dôvodu sa v rámci odôvodnenia svojho rozhodnutia venoval právnenému 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. Podľa názoru kasačného súdu uvedený postup kvalifikuje rozhodnutie krajského súdu ako nepreskúmateľné. Je totiž povinnosťou súdov vo svojom rozhodnutí uviesť dostatočné a relevantné dôvody, na ktorých svoje rozhodnutie založili. Súčasťou základného práva na súdnu a inú právnu ochranu je nepochybne požiadavka, aby sa príslušný súd v konaní právne korektným spôsobom a zrozumiteľne vyrovnal nielen so skutkovými okolnosťami prípadu, ale aj s vlastnými právnymi závermi, ktoré ho viedli ku konkrétnemu rozhodnutiu.

39. Z ustálenej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky vyplýva, že „Súd by mal vo svojej argumentácii, obsiahnutej v odôvodnení svojho rozhodnutia, dbať aj na jeho celkovú presvedčivosť, teda na to, aby premisy zvolené v rozhodnutí, ako aj závery, ku ktorým na základe týchto premís dospel, boli pre širšiu právnickú (ale aj laickú) verejnosť prijateľné, racionálne, ale v neposlednom rade aj spravodlivé a presvedčivé. Odôvodnenie má obsahovať dostatok dôvodov a ich uvedenie má byť zrozumiteľné. Súd je povinný formulovať odôvodnenie spôsobom, ktorý zodpovedá základným pravidlám logického, jasného vyjadrovania a musí spĺňať základné gramatické, lexikálne a štylistické hľadiská. Nedostatky odôvodnenia zakladajú vadu nepreskúmateľnosti rozhodnutia.“ (Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky, sp. zn. I. ÚS 114/08 zo dňa 12.06.2008).

40. Za dôvodnú považoval kasačný súd i námietku žalovaného, že v danom prípade bol skutkový stav zo strany žalovaného dostatočne zistený a nie je daný dôvod na postup, ktorým ho zaviazal krajský súd v napadnutom rozsudku. Kasačný súd v tejto súvislosti uvádza, že nevzhliadol dôvod, pre ktorý by mal žalovaný postupom podľa ust. § 13 ods. 8 v spojení s ustanovením § 165b ods. 1 daňového poriadku vyzvať žalobcu na odstránenie nedostatkov podania, aby bolo jednoznačne zrejmé, čoho sa žalobca domáhal žiadosťami zo dňa 16.02.2011, zo dňa 24.08.2015 (doplnenou dňa 21.09.2015) a zo dňa 05.04.2017, či vyplatenia sankčného úroku podľa § 35b a nasl., alebo úroku podľa § 63 a nasl. zákona č. 511/1992 Zb. Z predmetných žiadostí žalobcu, podľa názoru kasačného súdu, vyplýva, že žalobca uvedením konkrétnych zákonných ustanovení definoval, čoho sa podanou žiadosťou domáhal. Na uvedené žiadosti žalovaný reagoval (odpoveďou zo dňa 18.03.2011, oznámením zo dňa 26.10.2015 a oznámením zo dňa 17.07.2017), pričom obsah skorších odpovedí žalovaného a zákonnosť týchto

opatrení žalobca nenamietal. K žalobnej námietke, týkajúcej sa obsahu odpovede žalovaného zo dňa 18.03.2011, v ktorej žalovaný nereagoval na žiadosť o vrátenie neoprávnenne zadržovaných prostriedkov (okrem iného aj preplatku na dani z príjmov právnickej osoby), ale oznámil žalobcovi, že nemá nárok na sankčný úrok podľa § 35 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., kasačný súd považuje za potrebné uviesť, že toto opatrenie žalovaného (odpoveď zo dňa 18.03.2011) nie je predmetom súdneho prieskumu v tomto konaní. Preskúmania zákonnosti uvedeného opatrenia žalovaného sa žalobca nedomáhal v zákonom stanovenej lehote.

41. Krajský súd v konaní dospel k záveru, že spornou v danej veci je otázka, akého úroku sa žalobca domáhal a preto zaviazal správcu dane v ďalšom konaní postupom podľa ust. § 13 ods. 8 v spojení s ustanovením § 165b ods. 1 citovaného zákona vyzvať žalobcu na odstránenie nedostatkov podania, aby bolo jednoznačne zrejmé, čoho sa žalobca podanými žiadosťami domáhal, či vyplatenia sankčného úroku podľa § 35b a nasl. zákona č. 511/1992 Zb., alebo úroku podľa § 63 a nasl., v kontexte s ust. § 110c a § 110e citovaného zákona.

42. Z obsahu žiadosti zo dňa 05.04.2017 mal kasačný súd jednoznačne preukázané, že žiadosť žalobca jednoznačne formuloval ako žiadosť o vyplatenie úroku podľa ustanovenia § 63 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. od podania prvej žiadosti o vyplatenie daňového preplatku až do jeho skutočného vyplatenia.

43. Podľa § 63 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb., ak nemožno preplatok použiť podľa odsekov 2 a 3, správca dane na žiadosť daňového subjektu tento preplatok použije na úhradu inej dane alebo ho vráti, ak je väčší ako 3,31 €. Ak osobitný zákon neustanovuje inak, správca dane vráti preplatok do jedného mesiaca od doručenia žiadosti o jeho vrátenie; preplatok na dani z príjmov za príslušné zdaňovacie obdobie sa vráti najskôr po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania podľa osobitného zákona, 6ec) najneskôr však do 40 dní odo dňa vzniku preplatku. Ak sa žiadosť o vrátenie preplatku vyhovie v plnom rozsahu, správca dane rozhodnutie nevydáva. Preplatok nemožno vrátiť, ak žiadosť o jeho vrátenie bola podaná po zániku práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane (§ 45). Žiadosť o vrátenie preplatku alebo o jeho preúčtovanie nepodlieha správny poplatkom.

44. Podľa § 63 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., ak nepožiadá daňový subjekt, ktorého daňová povinnosť už úplne zanikla, o vrátenie daňového preplatku do troch rokov od konca roku, v ktorom nadobudol právoplatnosť posledný platobný výmer na daň, na ktorej je preplatok, nárok na vrátenie preplatku zaniká.

45. Podľa § 63 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., ak správca dane vráti preplatok po lehote ustanovenej v odseku 4, je povinný zaplatiť daňovému subjektu úrok vo výške trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej v posledný deň lehoty, v ktorej mala byť suma preplatku podľa tohto zákona vrátená, pričom úrok sa vypočíta zo sumy preplatku a počtu dní jeho zadržania. Ak trojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky nedosiahne 10%, pri výpočte úroku sa namiesto trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky použije ročná úroková sadzba 10%. Rovnako správca dane zaplatí daňovému subjektu úrok aj v prípadoch oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu a spotrebnej dane, na ktorú bolo uplatnené jej vrátenie, ak sa nadmerný odpočet a spotrebná daň nepoužijú podľa odsekov 8 a 10.

46. Po preskúmaní kasačnou sťažnosťou napadnutého rozsudku krajského súdu kasačný súd konštatuje, že rozhodnutiu krajského súdu chýba argumentačne zrozumiteľný a jasný výklad právneho posúdenia skutkového stavu podľa príslušných zákonných ustanovení. Právo na spravodlivý proces je naplnené tým, že všeobecné súdy zistia (po vykonaní dôkazov a ich vyhodnotení) skutkový stav a po použití relevantných právnych noriem vo veci rozhodnú za predpokladu, že skutkové a právne závery nie sú svojvoľné, neudržateľné a že neboli prijaté v zrejmom omyle konajúcich súdov, ktorý by poprel zmysel a podstatu práva na spravodlivý proces (rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 21/2015 zo dňa 20.01.2015).

47. Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti kasačný súd rozsudok krajského súdu podľa § 462 ods. 1 SSP zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. 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 krajský súd bude povinný svoje rozhodnutie náležite a presvedčivo odôvodniť. Kasačný súd zároveň zdôraznil, že krajský súd je viazaný právnym názorom kasačného súdu (§ 469 SSP).

5.

48. 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.

49. Vzhľadom k tomu, že kasačný súd zrušil napadnutý rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie a v kontexte s vyššie citovaným ustanovením o nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodne krajský súd.

50. Toto rozhodnutie prijal senát kasačného súdu jednohlasne (§ 147 ods. 2 v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

#### **Poučenie:**

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