



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Jany Zemkovej PhD. v právnej veci žalobcu: **Ing. J., J.**, zastúpený: *JUDr. D., advokátka, J.*, proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Vazovova 2, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č.: I/222/9781-72654/2009/991266-r, č.: I/222/9781-67692/2009/991266-r, č.: I/222/9781-73724/2009/991266-r, č.: I/222/9781-73725/2009/991266-r, všetky zo dňa 27. júla 2009, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 187/2009-98 zo dňa 20. apríla 2011, jednomyseľne

#### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 187/2009-98 zo dňa 20.04.2011 **potvrdzuje**.

Žalovaný je **povinný** zaplatiť žalobcovi trovy právneho zastúpenia vo výške 83,41 € na účet JUDr. D., advokátky, B., v lehote do 30 dní od právoplatnosti tohto rozsudku.

#### Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave podľa § 250j ods. 2 písm. a/ O.s.p. zrušil rozhodnutia žalovaného, vec mu vrátil na ďalšie konanie a žalobcovi priznal náhradu trov konania.

Predmetom súdneho prieskumu zákonnosti a postupu žalovaného sú rozhodnutia:  
1/ č.: I/222/9781-72654/2009/991266-r zo dňa 27.07.2009,  
2/ č.: I/222/9781-67692/2009/991266-r zo dňa 27.07.2009,  
3/ č.: I/222/9781-73724/2009/991266-r zo dňa 27.07.2009,  
4/ č.: I/222/9781-73725/2009/991266-r zo dňa 27.07.2009.

V poradí prvým rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane, Daňového úradu Bratislava I zo dňa 24.03.2009 č. 600/230/47720/09/Fia, ktorým nepriznal žalobcovi sankčný úrok za obdobie neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov z rozdielu dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 1999.

Druhým rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava I zo dňa 24.03.2009 č. 600/230/47729/09/Fia, ktorým nepriznal žalobcovi sankčný úrok za obdobie neoprávnene zadržovaných finančných prostriedkov z rozdielu dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2000.

Tretím rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava I zo dňa 24.03.2009 č. 600/230/47754/09/Fia, ktorým nepriznal žalobcovi sankčný úrok za obdobie neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov z penále za nezaplatenie rozdielu dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 1999 najneskôr v deň jeho splatnosti v správnej výške.

Štvrtým rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava I zo dňa 24.03.2009 č. 600/230/47758/09/Fia, ktorým nepriznal žalobcovi sankčný úrok za obdobie neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov z penále za nezaplatenie rozdielu dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2000 najneskôr v deň jeho splatnosti v správnej výške.

Krajský súd rozsudok odôvodnil tým, že spoločným a zároveň jediným dôvodom nepriznania sankčného úroku žalobcovi za obdobie neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov z rozdielu dane z príjmu fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie rokov 1999 a 2000 uvedeným v rozhodnutiach zo dňa 24.03.2009 č. 600/230/47720/09/Fia a č. 600/230/47729/09/Fia a nepriznania sankčného úroku za obdobie neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov z penále za nezaplatenie rozdielu dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie rokov 1999 a 2000 uvedeným v rozhodnutiach č. 600/230/47754/09/Fia a č. 600/230/47758/09/Fia zo dňa 24.03.2009 a tiež uvedeným v napadnutých rozhodnutiach žalovaného (všetky zo dňa 27.07.2009) bol postoj daňových orgánov, podľa ktorého podmienkou priznania sankčného úroku je, že rozdiel dane bol zaplatený na základe právoplatného a súčasne vykonateľného rozhodnutia správcu dane alebo odvolacieho orgánu, čo mohlo byť splnené až v rozhodnutiach vydaných po 01.01.2004, t.j. po nadobudnutí účinnosti zákona č. 609/2003 Z.z. novelizujúceho zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní. Touto novelou bolo doplnené a zmenené ustanovenie § 46 ods. 9, podľa ktorého odvolania proti rozhodnutiam týkajúcim sa žalobcom zaplatených rozdielov dane určených rozhodnutiami správcu dane za obdobie rokov 1999-2000 a s tým súvisiacimi rozhodnutiami o penále mali odkladný účinok, a zaplatiť daň bol žalobca povinný už na základe vykonateľného rozhodnutia. Z toho pre žalovaného vyplynul právny záver, že za neoprávnene zadržované peňažné prostriedky podľa § 35b ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. môže byť zaplatená daňová povinnosť až na základe rozhodnutí vydaných po dátume 01.01.2004.

Žalovaný i správca dane rozhodujúci v prvom stupni podľa názoru krajského súdu nesprávne vykladali zmysel citovaného zákonného ustanovenia § 35b zákona č. 511/1992 Zb., pretože nie je podstatnou skutočnosťou, či rozhodnutie v čase zaplatenia dane spĺňa obe z uvedených vlastností (právoplatné a vykonateľné), nakoľko podľa vtedy účinnej právnej úpravy boli rozhodnutia doručením vykonateľné a podanie opravného prostriedku nemalo odkladný účinok. Žalobca tak nemal inú možnosť ako určené sumy zaplatiť, pretože

v opačnom prípade mu hrozila daňová exekúcia, ba dokonca trestnoprávny postih. Účinnosťou novej právnej úpravy (01.01.2004) bola správcovi dane uložená povinnosť za obdobie neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov daňovému subjektu zaplatiť sankčný úrok. Za neoprávnene zadržované prostriedky daňového subjektu možno považovať také, ktoré v čase po 01.01.2004 predstavujú rozdiel medzi zaplatenou daňou na základe právoplatného a vykonateľného rozhodnutia správcu dane alebo odvolacieho orgánu, a daňou alebo rozdielom dane zníženým novým rozhodnutím. Podľa názoru prvostupňového súdu zákonodarca nevyjadril v príslušných ustanoveniach vôľu, aby sa takýto sankčný úrok týkal len rozhodnutí vydaných po 01.01.2004 a právne relevantnou bola skutočnosť, že žalobcovi boli aj po tomto dátume neoprávnene zadržované finančné prostriedky, ktoré zaplatil na základe vydaných rozhodnutí. V zmysle dikcie ustanovenia § 35b zákona č. 511/1992 Zb. krajský súd považoval za rozhodujúce vydanie rozhodnutí správcu dane ukladajúcich povinnosť daň zaplatiť, splnenie povinnosti žalobcu podľa vydaných rozhodnutí, zadržovanie peňažných prostriedkov žalobcu v období po 01.01.2004 a následné zrušenie predmetných rozhodnutí, v dôsledku čoho žalobca plnil nad rámec jeho zákonných povinností zavinením správcu dane. Uvedeným pochybením správcu dane došlo k ujme na právach žalobcu, za čo zákon ako satisfakciu určil práve sankčný úrok podľa ustanovenia § 35b ods. 4, 5 a 6 zákona.

Názor uvedený v rozhodnutiach oboch správnych orgánov považoval krajský súd za nesprávne právne posúdenie veci, čo malo za následok nezákonnosť vydaných rozhodnutí.

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalovaný a navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, prípadne aby zmenil rozsudok krajského súdu a žalobu zamietol. V dôvodoch odvolania uviedol, že naďalej zastáva názor, že neoprávnene zadržované peňažné prostriedky definované v ustanovení § 35b ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. sú daňové povinnosti vyrubené rozhodnutiami vydanými po 01.01.2004 z dôvodu, že vôľa zákonodarcu vyjadrená v príslušných ustanoveniach, aby sa sankčný úrok týkal len rozhodnutí vydaných po 01.01.2004 je nepochybná, čo potvrdzuje aj skutočnosť, že základnou podmienkou je, že rozdiel dane je zaplatený na základe právoplatného a súčasne vykonateľného rozhodnutia správcu dane alebo odvolacieho orgánu. Táto podmienka je však splnená až v rozhodnutiach vydaných po 01.01.2004 od nadobudnutia účinnosti novely zákona č. 511/1992 Zb. (zákon č. 609/2003 Z.z.), ktorým bolo okrem iného doplnené a zmenené znenie § 46 ods. 9 zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého má odvolanie odkladný účinok, ak tento zákon neustanoví inak. Vzhľadom na to, že podľa zákona platného do 31.12.2003 podané odvolanie nemalo odkladný účinok, a zaplatiť daň bol daňový subjekt povinný už na základe vykonateľného rozhodnutia, je zrejmé, že neoprávnene zadržované peňažné prostriedky podľa § 35b ods. 5 zákona o správe daní môžu byť uhradené daňové povinnosti na základe rozhodnutí vydaných až po dátume 01.01.2004.

Žalobca vo vyjadrení k odvolaniu žalovaného navrhol rozsudok krajského súdu potvrdiť a priznať mu náhradu trov konania. Argumentoval, že účelom ustanovenia o sankčnom úroku je čiastočne nahradiť škodu daňovému subjektu, ktorý uhradil daň, pričom neskôr bolo rozhodnuté, že takúto daň nebol povinný uhradiť a rozhodnutie o jej vyrubení bolo nesprávne. Bol mu vyrubенý rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie 1999 a 2000, preto bol povinný rozdiel uhradiť a keďže odvolanie nemalo suspenzívny účinok, hrozila daňová exekúcia a trestné stíhanie za trestný čin nezaplatenia dane. Finančné prostriedky boli neoprávnene a protizákonne zadržované po dobu 6 rokov výlučne na základe nezákonného rozhodnutia, a bez svojho zavinenia s nimi nemohol

nakladať. Správca dane ich vrátil dňa 20.01.2009 a rozhodnutia o tom vydal až dňa 29.06.2009. Čo sa týka sankčného úroku vo vzťahu k uhradenému penále, zákon určuje, že za neoprávnene zadržované prostriedky sa považuje rozdiel medzi zaplateným sankčným úrokom vyrubeným rozhodnutím správcu dane a sankčným úrokom zníženým podľa ods. 4 novým rozhodnutím. Skutočnosť, že žalovaný vydal protiprávne rozhodnutie, ktorým vyrubil dodatočne daňovú povinnosť, nemôže byť žalobcovi na ujmu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.) bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.) a po tom, ako bolo oznámenie o verejnom vyhlásení rozhodnutia vyvesené na úradnej tabuli súdu a na webovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.supcourt.gov.sk](http://www.supcourt.gov.sk), [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) najmenej päť dní vopred, v senáte rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01. mája 2011) a rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

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.).

Najvyšší súd vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na vyššie citované ustanovenie § 219 O.s.p. dospel k záveru, že dôvody a právne závery uvedené v napadnutom rozsudku sú úplné, a reagujúce na námietky účastníkov, preto sa s nimi odvolací súd stotožňuje a na doplnenie dodáva:

Spornou právnou otázkou, či neoprávnene zadržované peňažné prostriedky definované v ustanovení § 35b ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov sú iba daňové povinnosti vyrubené rozhodnutiami vydanými iba po 01.01.2004.

Zo skutkového stavu a obsahu spisu je zrejmé, že na základe vykonanej kontroly dane z príjmov fyzických osôb za roky 1999 a 2000 bol žalobcovi rozhodnutiami správcu dane, Daňového úradu Bratislava I zo dňa 08.11.2002 (č. 600/2100/166751/2002 a 600/2100/166755/2002) v spojení s rozhodnutiami žalovaného zo dňa 31.01.2003 (č.:II/2500/928/2003/1180 a č.:II/2500/929/2003/1180) vyrubený rozdiel dane z príjmu fyzických osôb za rok 1999 (4 906,59 €) a rok 2000 (4 105,09 €), spolu vo výške 9.011,68 € (ktorý zaplatil žalobca dňa 06.12.2002) a rozhodnutiami zo dňa 24.11.2003 a 25.11.2003 penále v celkovej výške 9.011,68 € (na základe žiadosti žalobcu o povolenie splátok správcom dane znížené na 1.351,72 €), ktoré zaplatil žalobca dňa 20.03.2004 a 31.03.2004). Uvedené rozhodnutia žalovaného a správcu dane boli rozsudkom Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 1 S 227/2003, 1 S 228/2003 zo dňa 17.09.2008 (právoplatný dňa 19.11.2008) zrušené a vrátené žalovanému na ďalšie konanie a rozhodnutie.

Listom zo dňa 12.01.2009, adresovaným správcovi dane, Daňovému úradu Bratislava I, žiadal žalobca o zaplatenie neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov spolu

vo výške 10 396,60 € (313 208,-Sk) a v zmysle § 35b ods. 6 a 7 zákona č. 511/1992 Zb. zaplataenie príslušných sankčných úrokov k neoprávnene zadržíavaným peňažným prostriedkom.

Na výzvu žalobcu správca dane vrátil žalobcovi dňa 20.01.2009 sumu 4.906,60 € (vyrubený rozdiel dane z príjmu fyzických osôb za rok 1999 a sumu 4.105,10 € (vyrubený rozdiel dane z príjmu fyzických osôb za rok 2000) bez vydania rozhodnutí, a dňa 19.03.2009 vydal rozhodnutia č. 600/230/42988/09/Fia a č. 600/230/42987/09-Fia, ktorými zrušil rozhodnutia o vyrubení penále a poukázal žalobcovi dňa 23.03.2009 na účet sumu 1351,72 € (735,97 € + 615,75 €) ako neoprávnene zadržíavané peňažné prostriedky.

Následne rozhodnutiami správca dane č. 600/230/47720/09/Fia zo dňa 24.03.2009, potvrdené napadnutým (v poradí prvom prípade) rozhodnutím žalovaného č. I/222/9781-72654/2009/991266-r zo dňa 27.07.2009 žalobcovi nebol priznaný sankčný úrok za obdobie neoprávnene zadržíavaných peňažných prostriedkov z rozdielu dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 1999 a rozhodnutím č. 600/230/47729/09/Fia zo dňa 24.03.2009 potvrdené napadnutým (v poradí druhom prípade) rozhodnutím žalovaného č. I/222/9781-67692/2009/991266-r zo dňa 27.07.2009 žalobcovi nebol priznaný sankčný úrok za obdobie neoprávnene zadržíavaných peňažných prostriedkov z rozdielu dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2000.

V poradí treťom prípade žalovaný napadnutým rozhodnutím č. : I/222/9781-73724/2009/991266-r zo dňa 27.07.2009 potvrdil rozhodnutie správca dane, ktorým nepriznal žalobcovi sankčný úrok za obdobie neoprávnene zadržíavaných peňažných prostriedkov z penále za nezaplataenie rozdielu dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 1999 najneskôr v deň jeho splatnosti v správnej výške a v poradí štvrtým rozhodnutím č.: I/222/9781-73725/2009/991266-r zo dňa 27.07.2009 potvrdil rozhodnutie správca dane, ktorým žalobcovi nepriznal sankčný úrok za obdobie neoprávnene zadržíavaných peňažných prostriedkov z penále za nezaplataenie rozdielu dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2000 najneskôr v deň jeho splatnosti v správnej výške.

V odôvodnení rozhodnutí č. 600/230/97436/09/Fia a č. 600//230/97426/09/Fia zo dňa 29.06.2009 je uvedené, že vyrubená daň z príjmu fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 1999 vo výške 2078,73 € a za zdaňovacie obdobie roku 2000 v sume 1948,81 € sa neodlišuje od dane uvedenej žalobcom v daňovom priznaní. Z toho vyplýva záver, že žalobca zaplatil správcovi dane daň z príjmov fyzických osôb za roky 1999 a 2000 v správnej výške (pôvodnej výške dane) tak, ako bola uvedená v daňovom priznaní.

Najvyšší súd poukazuje na to, že sankčný úrok podľa § 35b zákona č. 511/1992 Zb. je právnym inštitútom zavedeným do daňového konania zákonom č. 609/2003 Z.z. a nadobudol účinnosť od 01.01.2004 Z.z. V prechodných ustanoveniach k úpravám nadobudnutých účinnosť od 01.01.2004 (§ 110c) nie je vyjadrená jeho spätná účinnosť. Toto ustanovenie preto nemožno aplikovať spätne a vyvodzovať z neho nárok na sankčný úrok za obdobie do 31.12.2003 vrátane. Predstavuje však princíp nepriamej retroaktivity, to znamená, že v období od 01.01.2004 vrátane, sa stáva súčasťou existujúcich daňových vzťahov daňového subjektu a štátu. Preto je rozhodujúce, že v období od 01.01.2004 mal daňový subjekt neoprávnene zadržíavané peňažné prostriedky štátom. To, že prostriedky boli neoprávnene zadržíavané vyplýva i zo skutočnosti, že boli žalobcovi vrátené.

*Podľa § 35b ods. 7 zák. č. 511/1992 Zb. v znení účinnom od 01.01.2004, správca dane do 15 dní od poukázania neoprávnene zadržíavaných peňažných prostriedkov podľa ods. 6*

*zaplatí daňovému subjektu sankčný úrok. O zaplatení sankčného úroku vydá správca dane daňovému subjektu rozhodnutie.*

Krajský súd konštatoval, že nakoľko podľa účinnej právnej úpravy (do 31.12.2003) boli rozhodnutia doručením vykonateľné a podanie opravného prostriedku nemalo odkladný účinok, žalobca nemal inú možnosť, ako rozhodnutiami určené sumy zaplatiť. Treba súhlasiť tiež s názorom, čo vyplýva aj z administratívneho spisu, že **v predmetnej veci boli žalobcovi aj po dátume 01.01.2004 neoprávnene zadržované peňažné prostriedky**, ktoré mu boli vrátené dňa 20.01.2009 (rozhodnutia o tom vydané dňa 29.06.2009). Tieto peňažné prostriedky v čase po 01.01.2004 predstavujú rozdiel medzi zaplatenou daňou na základe právoplatných a vykonateľných rozhodnutí vydaných správcom dane alebo odvolacieho orgánu, a daňou alebo rozdielom dane zníženým novým rozhodnutím.

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. a § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý bol v konaní úspešný priznal uplatnenú náhradu trov vo výške 83,41 €.

Trovy odvolacieho konania pozostávajú z náhrady trov právneho zastúpenia za jeden úkon právnej pomoci (vyjadrenie k odvolaniu zo dňa 20.07.2011 - 76 €), k tomu režijný paušál 7,41 €, čo spolu predstavuje **sumu 83,41€**.

**P o u č e n i e :** Proti tomuto rozsudku odvolanie **nie je** prípustné.

V Bratislave dňa 03. apríla 2012

**JUDr. Ivan R U M A N A, v.r.**  
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:  
Emília Čičková