

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 4Sfk/23/2021
Identifikačné číslo spisu: 7018201097
Dátum vydania rozhodnutia: 22. marca 2023
Meno a priezvisko: JUDr. Zuzana Mališová
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:7018201097.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zuzany Mališovej, a členov senátu JUDr. Moniky Valašíkovej, PhD. a prof. JUDr. PhDr. Petra Potáscha, PhD., v právnej veci žalobcu: D. E., nar. XX.XX.XXXX, bytom K. X, XXX XX. H., právne zastúpený: JUDr. Eugen Kostovčík, advokát, so sídlom Gelnická 33, 040 11 Košice, proti žalovanému (sťažovateľovi): Daňový úrad Košice, Železničná 1, 040 90 Košice, o preskúmanie opatrenia žalovaného - oznámenia č. 103463612/2016 zo dňa 8. júla 2016, o kasačnej sťažnosti žalovaného proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/179/2018-84 zo dňa 27. mája 2021, takto

r o z h o d o l :

Rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/179/2018-84 zo dňa 27. mája 2021 sa z r u š u j e a vec sa v r a c i a krajskému súdu na ďalšie konanie.

O d ô v o d n e n i e

I.

Konanie pred správnym súdom

1. Krajský súd v Košiciach (ďalej aj ako „správny súd“ alebo „krajský súd“) rozsudkom č. k. 6S/179/2018-84 zo dňa 27. mája 2021 (ďalej aj ako „napadnutý rozsudok“) podľa ustanovenia § 191 ods. 1 písm. c) zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej aj ako „SSP“) zrušil opatrenie žalovaného č. 103463612/2016 zo dňa 08.07.2016 (ďalej len „opatrenie žalovaného“) a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

2. Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku konštatoval, že ust. § 165 ods. 7 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Daňový poriadok“) jednoznačne zakotvuje, že sankčný úrok podľa doterajších predpisov sa považuje za úrok z omeškania podľa tohto zákona. Toto ustanovenie je potrebné vykladať v kontexte s ust. § 165 ods. 1 Daňového poriadku, podľa ktorého právne úkony a ich účinky pri správe daní, ktoré nastali do účinnosti tohto zákona, t.j. Daňového poriadku, ostávajú zachované. Bude sa to týkať teda aj tých prípadov, v ktorých podľa zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave

územných finančných orgánov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) by daňový subjekt mal nárok na sankčný úrok za neoprávnené zadržované peňažné prostriedky za splnenia zákonných podmienok uvedených v tomto zákone.

3. Aj z dôvodovej správy k ust. § 165 Daňového poriadku vyplýva, že sa navrhuje ponechať sankčný systém, ktorý bol zavedený zákonom č. 609/2003 Z.z. s účinnosťou od 01.01.2004. Podľa názoru súdu, ak by sa sankčný úrok upravený v § 35b ods. 5 - 7 zákona č. 511/1992 Zb. nepovažoval za úrok z omeškania podľa § 156 Daňového poriadku, muselo by to byť v Daňovom poriadku výslovne uvedené. Účelom Daňového poriadku preto nebolo vylúčiť sankčný úrok, ktorý bol zavedený už spomínaným zákonom č. 609/2003 Z.z., ale ho ponechať ako súčasť existujúcich daňových vzťahov daňového subjektu a štátu vo forme úroku z omeškania podľa Daňového poriadku.

4. Správny súd vyjadril názor, že nemôže byť na ujmu žalobcu to, že do účinnosti Daňového poriadku nebolo začaté daňové konanie vo veci neoprávnené zadržovaných peňažných prostriedkov v zmysle zákona č. 511/1992 Zb., navyše tento zákon ani neobsahoval osobitné ustanovenia o začatí daňového konania vo veci neoprávnené zadržovaných peňažných prostriedkov. V prípade, že ustanovenie právneho predpisu dovoľuje dvojaký výklad, má prioritu výklad vykonaný ústavne súladným spôsobom. Táto povinnosť vyplýva z článku 144 ods. 1 v spojení s článkom 152 ods. 4 Ústavy SR, pričom poukázal na rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky (ďalej len „Ústavný súd SR“) sp. zn. III.ÚS 274/07 z 11.10.2007. Podľa názoru správneho súdu je na daný prípad plne akceptovateľná judikatúra Ústavného súdu SR, konkrétne nález sp. zn. I. ÚS 241/07.

5. Za situácie, že Daňový poriadok neobsahuje ekvivalent podľa § 35b ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. je preto nutné postupovať v zmysle názoru vyplývajúceho z rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 10Sžfk/41/2018 podľa skoršej právnej úpravy, teda podľa zákona č. 511/1992 Zb.. Odkaz vyplývajúci z ustanovenia § 165 ods. 7 Daňového poriadku na ustanovenie § 156 Daňového poriadku je jednoznačný, pritom výpočet úroku podľa § 156 Daňového poriadku je identický s jeho výpočtom podľa ustanovenia § 35b ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. a jeho aplikáciou v zmysle nálezu Ústavného súdu SR PL. ÚS 38/99 je zabezpečený princíp právnej istoty a ochrana nadobudnutých práv.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

6. Proti napadnutému rozsudku podal žalovaný (ďalej aj ako „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g), h), i) SSP, v ktorej navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie, resp. aby konanie zastavil.

7. Kasačnú sťažnosť odôvodnil tým, že:

- krajský súd v napadnutom rozhodnutí opätovne nezohľadnil skutočnosti a dôvody žalovaného poukazujúc na zákonnosť jeho postupu, pričom tieto žalovaný priebežne uvádzal počas vedených súdnych konaní,
- krajský súd sa nesprávne vysporiadal s právnym stavom platným v čase vydania napadnutého oznámenia, v dôsledku čoho podľa ust. § 440 odsek 1 písm. g) SSP rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci,
- krajský súd nerešpektoval záväzný právny názor vyslovený najvyšším súdom v zrušujúcom rozhodnutí po podaní prvej kasačnej sťažnosti, s meritom veci uvedenej najmä v odsekoch 29. až 34. rozsudku sp. zn. 3Sžkf/58/2017, podľa ktorých v danom prípade krajský súd na danú vec aplikoval ustanovenia zákona č. 511/1992 Zb., ktoré nie je možné podľa ust. § 165b ods. 1 a 2 Daňového poriadku, účinného od 30.12.2012 po uvedenom dátume aplikovať,
- krajský súd sa odklonil aj od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu tým, že si neosvojil jeho právny názor, že na danú vec nie je možné aplikovať právne úvahy uvádzané v rozhodnutí Ústavného súdu SR I. ÚS 238/2004, a nad rámec pôvodného rozsudku sp. zn. 6S/100/2016 sa krajský súd odklonil od tejto praxe aj prijatím právneho názoru žalobcu, vyplývajúceho z nálezu Ústavného súdu SR I. ÚS 241/07.

8. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti navrhol kasačnú sťažnosť zamietnuť. Dôvodil tým že:

- peňažné prostriedky boli zadržované na základe rozhodnutia správcu dane z 28.10.2010 vydaného podľa zákona č. 511/1992 Zb. Právne účinky tohto rozhodnutia ostali zachované, pretože k vráteniu neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov došlo až 03.05.2016, na základe nového rozhodnutia správcu dane,
- s poukazom na rozsudok sp. zn. 10Sžfk/41/2018 z 30.07.2019 uviedol, že nemožno súhlasiť s názorom žalovaného, že o priznaní úroku podľa § 35b zákona č. 511/1992 Zb. by bolo možné uvažovať len za predpokladu, ak by k úhrade rozdielu dane došlo za účinnosti zákona č. 511/1992 Zb.,
- nedošlo k žiadnemu omylu krajského súdu pri aplikácii práva.

9. Sťažovateľ vo vyjadrení najmä uviedol, že

- v konaní vedenom v žalobnej veci za zdaňovacie obdobie rok 2003 bolo na krajskom súde rozhodnuté v súlade s právnym názorom Najvyššieho súdu SR vysloveným v rozsudkoch sp. zn. 3Sžfk/58/2017, sp. zn. 8Sžfk/50/2017 a sp. zn. 8Sžfk/41/2018. Na základe tohto právneho stavu bol právny názor a záver Najvyššieho súdu SR z rozsudku sp. zn. 10Sžfk/41/2018 zo dňa 30.07.2019 prekonaný, resp. prelomený vyslovením právneho názoru podľa rozsudku sp. zn. 8Sžfk/41/2018 zo dňa 24.10.2019, ktorý sa týkal zdaňovacieho obdobia rok 2004,
- výklad, resp. aplikáciu prechodných ustanovení Daňového poriadku zo strany žalovaného nie je možné hodnotiť ako svojvoľné,
- Nálezy Ústavného súdu SR, na ktoré žalovaný odkazuje vo svojom vyjadrení, sú vo vzťahu k prejednávanej veci bezpredmetné.

III.

Konanie na kasačnom súde

10. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktorému 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 správneho súdu Slovenskej republiky www.nssud.sk podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP.

11. Z obsahu súdneho spisu, a pripojeného administratívneho spisu, kasačný súd zistil, že dodatočným platobným výmerom Daňového úradu Košice II č. 696/230/65752/10/Tót z 28.10.2010 bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov za rok 2006 v sume 9.579,06 eura. Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky rozhodnutím z 09.09.2011 zrušilo uvedené prvostupňové rozhodnutie. Správca dane počas vyrubovacieho konania na uvedenú sumu vydal rozhodnutie o predbežnom opatrení, pričom hore uvedená suma bola uhradená dňa 24.06.2015 na účet správcu dane na základe dražby. Následne Daňový úrad Košice rozhodnutím č. 298055/2016 z 15.03.2016 konštatoval, že daň zistená správcom dane za rok 2006 sa neodlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní a 15.04.2016 bola suma 9.579,06 eura správcom dane vrátená.

12. Žalovaný žalobou napadnutým rozhodnutím - Oznámením č. 103463612/2016 zo dňa 08.07.2016, reagujúc na žiadosť žalobcu zo dňa 10.06.2016, ktorou sa žalobca domáhal vydania rozhodnutia o úroku z omeškania podľa § 165 ods. 1 a 7 Daňového poriadku, po opise skutkového stavu, citujúc prvú a poslednú vetu § 79 ods. 3 Daňového poriadku, konštatoval: „Z doručeného rozhodnutia č.298053/2016 zo dňa 15.03.2016, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 18.04.2016, a v ktorom daň zistená správcom dane sa neodlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní vyplýva, že pominuli dôvody, na základe ktorých boli peňažné prostriedky poukázané. Z uvedeného dôvodu správca dane vrátil dňa 14.04.2016 poukázané finančné prostriedky, a to prevodom na účet Notárskeho úradu. Zákon č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov, rovnako tak aj zákon č. 511/92 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov neustanovuje lehotu na vrátenie finančných prostriedkov, ktoré správca dane zabezpečil rozhodnutím o zriadení záložného práva a rovnako neustanovuje ani výpočet úroku zo zabezpečených finančných prostriedkov.“

13. Žalobca správnou žalobou doručenou konajúcemu súd dňa 13.09.2016 v zákonom stanovenej lehote žiadal preskúmané oznámenie žalovaného č. 103463612/2016 (rok 2006) zrušiť a vec vrátiť žalovanému na ďalšie konanie. Krajský súd v Košiciach ako správny súd preskúmal opatrenie žalovaného a rozhodol rozsudkom č. k. 6S/99/2016-32 zo dňa 18.05.2017 tak, že žalobe vyhovel a opatrenie žalovaného zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

14. Proti právoplatnému rozsudku podal v zákonnej lehote žalovaný v procesnom postavení sťažovateľa (ďalej ako „sťažovateľ“) kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP. Najvyšší súd konajúci ako kasačný preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo a vyhlásil dňa 24.10.2018 rozsudok č. k. 3Sžfk/58/2017-72, ktorým rozhodol tak, že zrušil rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/99/2016-32 zo dňa 18.05.2017 a vec mu vrátil na ďalšie konanie (ďalej aj „zrušujúci rozsudok kasačného súdu“). Skonštatoval, že v danom prípade krajský súd na danú vec aplikoval ustanovenia zákona č. 511/1992 Zb., ktoré nie je podľa § 165b ods. 1 a 2 Daňového poriadku, účinného od 30. decembra 2012 možné po uvedenom dátume aplikovať, čím vec nesprávne právne posúdil. V ďalšom konaní krajský súd vec posúdi a vyhodnotí z hľadiska účinnej právnej úpravy a znova vo veci rozhodne.

15. Krajský súd v Košiciach po zrušení predchádzajúceho rozhodnutia Najvyšším súdom Slovenskej republiky opätovne preskúmal napadnuté opatrenie žalovaného a vydal napadnutý rozsudok.

16. Podrobný priebeh celého ako administratívneho, tak aj predchádzajúceho súdneho konania krajský súd vyčerpávajúco zhrnul v bodoch 1 až 15 napadnutého rozsudku, na ktorý kasačný súd odkazuje a nebude ho osobitne rekapitulovať.

IV.

Právne predpisy, právne názory kasačného súdu

17. Podľa § 165 ods. 1 Daňového poriadku, právne úkony a ich účinky pri správe daní, ktoré nastali do účinnosti tohto zákona, zostávajú zachované.

18. Podľa § 165 ods. 7 Daňového poriadku, sankčný úrok podľa doterajších predpisov sa považuje za úrok z omeškania podľa tohto zákona.

19. Podľa § 165b ods. 1 Daňového poriadku, účinného od 30. decembra 2012, daňové konanie začaté podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov sa dokončí podľa zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

20. Podľa § 165b ods. 2 Daňového poriadku, § 165 ods. 2 znenie pred bodkočiarkou a § 165a sa od 30. decembra 2012 nepoužijú.

21. Podľa § 79 ods. 1 Daňového poriadku, pri použití daňového preplatku sa primerane postupuje podľa § 55 ods. 6 a 7; správca dane písomne upovedomí daňový subjekt o použití preplatku podľa § 55 ods. 6 a 7.

22. Podľa § 79 ods. 2 Daňového poriadku, ak nemožno daňový preplatok použiť podľa odseku 1 alebo uplatniť postup podľa odseku 9 alebo odseku 10, správca dane na žiadosť daňového subjektu preúčtuje daňový preplatok na nesplatený preddavok na daň, inak daňový preplatok vráti v lehote do 30 dní od doručenia žiadosti o jeho vrátenie, ak je väčší ako 5 eur; daňový preplatok na dani z príjmov a na dani z motorových vozidiel za príslušné zdaňovacie obdobie sa vráti najskôr po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania podľa osobitných predpisov, najneskôr však do 40 dní odo dňa vzniku daňového preplatku. Ak správca dane žiadosti o vrátenie preplatku vyhovie v plnom rozsahu, správca dane rozhodnutie nevydáva.

23. Podľa § 79 ods. 3 Daňového poriadku, ak správca dane vráti daňový preplatok po lehote ustanovenej v odseku 2, je povinný v lehote do 15 dní od vrátenia daňového preplatku rozhodnúť o priznaní úroku zo sumy daňového preplatku, ak jeho výška presiahne sumu 5 eur. Pri výpočte úroku sa použije trojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej v posledný deň lehoty, v ktorej mala byť suma daňového preplatku podľa tohto zákona vrátená; 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%. Úrok sa priznáva za každý deň omeškania. Správca dane tento úrok zaplatí do 15 dní od doručenia rozhodnutia o priznaní úroku. Ak správca dane eviduje voči daňovému subjektu daňový nedoplatok, použije tento úrok alebo jeho časť v lehote na jeho zaplatenie podľa § 55 ods. 6 a 7. 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 § 55 ods. 6 a 7.

24. Podľa § 469 SSP, ak dôjde k zrušeniu napadnutého rozhodnutia a k vráteniu veci na ďalšie konanie a nové rozhodnutie, krajský súd aj orgán verejnej správy sú viazaní právnym názorom kasačného súdu.

25. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku správneho súdu po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa je dôvodná. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti primárne namietal, že krajský súd nerešpektoval záväzný právny názor vyslovený najvyšším súdom v zrušujúcom rozsudku.

26. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje na to, že krajský súd v správnom súdnictve (§ 462 ods. 1), ako aj orgán verejnej správy (§ 462 ods. 2), ktorých rozhodnutie bolo zrušené a vec im bola vrátená na ďalšie konanie, sú povinné riadiť sa právnym názorom vysloveným kasačným súdom v zrušujúcom rozhodnutí. Právny názor treba vnímať ako názor na aplikáciu práva hmotného i procesného na rovnaký skutkový stav. Ak kasačný súd zruší rozhodnutie krajského súdu, je krajský súd viazaný právnym názorom kasačného súdu ako pri posudzovaní otázok hmotného práva, tak i pri aplikácii procesných predpisov. Určením záväznosti právneho názoru kasačného súdu chce zákon zabrániť tomu, aby sa krajský súd či orgán verejnej správy nedopustili rovnakého právneho omylu ako pôvodne, lebo inak by sa pri čisto kasačnom princípe teoreticky nikdy nemuselo dospieť k správne konečnému riešeniu. Týmto spôsobom sa zároveň naplňa úloha kasačného súdu ako súdu prieskumného. Viazanosť krajského súdu právnym názorom kasačného súdu je zároveň vykonaním ústavného princípu práva na súdnu ochranu a spravodlivý proces, ktorého je integrálnou súčasťou. Nerešpektovanie právneho názoru kasačného súdu vyjadreného v zrušujúcom rozhodnutí je preto porušením tak ustanovenia § 469 SSP, ako aj základného práva účastníka konania na súdnu a inú právnu ochranu. Postup krajského súdu (resp. orgánu verejnej správy) spočívajúci v nerešpektovaní záväzného právneho názoru kasačného súdu vyslovenom v predchádzajúcom zrušujúcom rozhodnutí, a to len na základe vlastného uváženia, je neprípustným postupom, ktorý narúša princíp právnej istoty.

27. Je nevyhnutné poznamenať, že ani viazanosť správneho súdu právnym názorom kasačného súdu vysloveným v jeho rozhodnutí nie je absolútna. V určitých prípadoch sa viazanosť právnym názorom neuplatní. K vymedzeniu týchto výnimočných prípadov, explicitne v zákone neuvedených, dospela postupným dlhoročným vývojom aplikačná prax a právna teória. Ide najčastejšie o prípad zmeny v skutkových zisteniach, ktoré tvorili základ zrušujúceho aj zrušovaného rozhodnutia, alebo prípad zmeny právnej úpravy, ku ktorej došlo po zrušovanom rozhodnutí, ale pred opätovným rozhodnutím krajského súdu. Nie je tiež vylúčené, že krajský súd rozhodne inak aj z dôvodu zásadného judikátorného posunu (napríklad reflektujúc niektoré rozhodnutie Európskeho súdneho dvora, alebo Európskeho súdu pre ľudské práva alebo ústavného súdu alebo najvyššieho súdu) v otázke, ktorá v čase rozhodovania kasačného súdu nebola celkom uspokojivo vyriešená. Svoj odlišný právny názor musí však krajský súd podporiť komplexnou, racionálnou a transparentnou konkurujúcou

argumentáciou (m. m. rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 31. marca 2016 sp. zn. 3 Cdo 12/2016).

28. Kasačný súd v predchádzajúcom zrušujúcom rozsudku dospel k záveru, že krajský súd vec nesprávne právne posúdil z dôvodu aplikácie neúčinného právneho predpisu, keď na danú vec aplikoval ustanovenia zákona č. 511/1992 Zb., ktoré nie je podľa § 165b ods. 1 a 2 Daňového poriadku, účinného od 30. decembra 2012 možné po uvedenom dátume aplikovať. V ďalšom konaní mal krajský súd vec posúdiť a vyhodnotiť z hľadiska účinnej právnej úpravy a znova vo veci rozhodnúť.

29. Z odôvodnenia napadnutého rozsudku vyplýva, že krajský súd právne záväzný názor kasačného súdu nerešpektoval, opätovne postupoval podľa predchádzajúcej právnej úpravy a vec opätovne nesprávne právne posúdil. V preskúmvanej veci však nenastala ani jedna zo skutočností uvedených v bode 27., ktorá by odôvodňovala neuplatnenie viazanosti právnym názorom kasačného súdu, aj s poukazom na absentujúcu argumentáciu krajského súdu vo vzťahu k tak závažnému porušeniu kasačnej záväznosti. V tejto súvislosti kasačný súd konštatuje, že nerešpektovanie záväzného právneho názoru najvyššieho súdu vysloveného v zrušujúcom rozhodnutí samo o sebe zakladá bez ďalšieho dôvod pre zrušenie napadnutého rozhodnutie krajského súdu, ktoré v dôsledku nerešpektovania spočíva na nesprávnom právnom posúdení vecí.

30. Kasačný súd podotýka, že v troch konaniach vedených na Najvyššom súde SR pod sp. zn. 3Sžfk/58/2017, sp. zn. 8Sžfk/50/2017 a sp. zn. 8Sžfk/41/2018 po podaní kasačných sťažností žalovaného proti príslušným rozsudkom krajského súdu došlo k zrušeniu týchto rozsudkov a k vráteniu vecí na ďalšie konanie so záverom, že ustanovenia zákona č. 511/1992 Zb. nie je možné po dátume 30.12.2012 aplikovať. Ide o ustálenú rozhodovaciu činnosť správneho kolégia Najvyššieho súdu v skutkovo i právne porovnateľných veciach. V rozhodnutí sp. zn. 10Sžfk/41/2018 bol vyslovený ojedinelý právny názor, vybočujúci z doterajšej línie rozhodovacej praxe, ktorý túto ustálenú rozhodovaciu činnosť nenasledoval a ani predpísaným spôsobom neinicioval jej zmenu (predložením veci veľkému senátu v zmysle § 22 SSP), a s ktorým sa kasačný súd nestotožňuje.

31. Z obsahu dokladov založených v administratívnom spise správcu dane vyplýva, že vyrubovacie konanie, ktoré je potrebné považovať za jeden z druhov daňového konania začalo za účinnosti zákona č. 511/1992 Zb. a toto nebolo ukončené do účinnosti Daňového poriadku v jeho znení od 30.12.2012. Zákonom č. 440/2012 Z.z. sa ustanovili prechodné ustanovenia účinné od 30. decembra 2012, t.j. po účinnosti tohto zákona tak, aby sa daňové konanie, ktoré začalo podľa zákona č. 511/1992 Zb. dokončilo podľa Daňového poriadku, t.j. aby sa postupovalo podľa zákona platného a účinného v čase, keď aktuálne prebieha daňové konanie a zabránilo sa tomu, aby správca dane na vecne zhodné konania používal dva procesné predpisy. Správca dane v zmysle § 165b ods. 1 Daňového poriadku účinného od 30. decembra 2012 musel vyrubovacie konanie dokončiť podľa tohto predpisu.

32. Za daňový preplatok je považovaná suma realizovanej platby, ktorá prevyšuje splatnú daň, teda je dôsledkom skutočnosti, že daňový subjekt si plní svoje daňové povinnosti voči štátnemu rozpočtu nad rámec hmotnoprávneho daňového predpisu alebo Daňového poriadku. Zároveň je ustanovená povinnosť správcovi dane zaplatiť daňovému subjektu úrok v prípade, ak preplatok vráti po zákonom stanovenej lehote. Správca dane úrok zaplatí do 15 dní od doručenia rozhodnutia o priznaní úroku. Za deň vrátenia preplatku sa považuje deň, kedy bola suma preplatku odpísaná z účtu správcu dane. Z dôvodu, aby si daňový subjekt mohol skontrolovať správnosť úroku, ustanovuje sa povinnosť banke oznámiť daňovému subjektu deň, kedy došlo k odpísaniu platby z účtu správcu dane.

33. Je zřejmé, že v danom prípade došlo k vzniku daňového preplatku žalobcu až za účinnosti Daňového poriadku (v jeho znení účinnom od 30. decembra 2012), a to dňa 24.06.2015, kedy bola v prospech správcu dane realizovaná platba nad rámec jeho daňových povinností. Nemožno sa preto stotožniť s názorom krajského súdu že nárok na sankčné úroky vznikol za účinnosti zákona č. 511/1992 Zb., a preto aj napriek novej právnej úprave zostávajú jeho účinky zachované a zostáva zachované aj právo žalobcu na rozhodnutie o ňom. Pre priznanie sankčného úroku za neoprávnené

zadržované peňažné prostriedky zákon č. 511/1992 Zb. vyžadoval, aby v čase jeho účinnosti došlo k splneniu troch právnych skutočností - vydanie rozhodnutia, ktorým sa vyrubila daň; úhrada tejto dane a zrušenie pôvodného rozhodnutia. Vo veci žalobcu nedošlo za účinnosti zákona č. 511/1992 Zb. k úhrade dane, na základe čoho nemohli byť účinky tejto úhrady v zmysle § 165 odsek 1 Daňového poriadku zachované.

34. Ustanovenie § 79 ods. 3 Daňového poriadku upravuje činnosť správcu dane po tom, ako vráti daňový preplatok po lehote určenej v odseku 2 citovaného ustanovenia. Zákon určuje správcovi dane povinnosť vrátiť daňový preplatok v lehote 30 dní od doručenia žiadosti daňového subjektu o jeho vrátenie v prípade, ak ho nemožno použiť na úhradu iných daňových nedoplatkov. Vydať rozhodnutie o priznaní úroku zo sumy daňového preplatku je správca dane povinný len vtedy, ak je daňový preplatok vrátený po uplynutí lehoty 30 dní od doručenia žiadosti daňového subjektu o jeho vrátenie. V prípade vzniku preplatku na Dani z príjmov sa daňový preplatok vráti najneskôr 40 dní odo dňa jeho vzniku.

35. V predmetnej veci žalobca uhradil sumu z 9.579,06 eura dňa 24.06.2015, a to bez právneho titulu, čím došlo týmto dňom k daňovému preplatku v uvedenej sume. Povinnosťou správcu dane bolo preto predmetný preplatok na Dani z príjmov v zmysle § 79 ods. 2 prvá veta za bodkočiarkou Daňového poriadku vrátiť najneskôr do 40 dní od jeho vzniku. Zo zisteného skutkového stavu vyplýva, že platba bola správcom dane vrátená dňa 15.04.2016, teda po uplynutí zákonom určenej lehoty. Za týchto okolností žalobcovi vznikol nárok na úrok z omeškania za obdobie omeškania s vrátením preplatku, o ktorom bolo povinnosťou správcu dane rozhodnúť v súlade s § 79 ods. 3 Daňového poriadku.

36. Na daný prípad nie je možné aplikovať právne úvahy uvádzané v rozhodnutiach Ústavného súdu Slovenskej republiky, z ktorých vychádzal krajský súd (sp. zn. III. ÚS 274/07, sp. zn. I. ÚS 241/07) nakoľko zo znenia § 160b ods. 1, 2 Daňového poriadku vyplýva jednoznačný úmysel zákonodarcu, ktorý nemožno vykladať inak, a preto krajský súd postupoval v rozpore so zákonom, keď rozhodol podľa neúčinnnej právnej úpravy.

37. Vzhľadom na uvedené skutočnosti kasačný súd napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 462 ods. 1 SSP zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Úlohou správneho súdu v ďalšom konaní bude vec opätovne prejednať a rozhodnúť v súlade s právnym názorom kasačného súdu, ktorým je krajský súd viazaný (§ 469 SSP).

38. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodne v súlade s § 467 ods. 3 SSP krajský súd v ďalšom konaní.

39. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3 : 0 (§ 463 SSP v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie :

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

