

Súd: Krajský súd Bratislava  
Spisová značka: 2S/23/2020  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1020200129  
Dátum vydania rozhodnutia: 23. 02. 2022  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Vlastimil Pavlikovský  
ECLI: ECLI:SK:KSBA:2022:1020200129.1

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Bratislave v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Vlastimila Pavlikovského a členov senátu JUDr. Jeannette Hajdinovej a JUDr. Michala Dzurdzíka, PhD., v právnej veci žalobcu: eustream, a.s., IČO: 35 910 712, Votrubova 11/A, 821 09 Bratislava, proti žalovanému: Úrad pre vybrané hospodárske subjekty, Radlinského 37, 817 73 Bratislava, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102749646/2019 zo dňa 28.11.2019, jednohlasne, takto

### rozhodol:

Krajský súd v Bratislave žalobu **z a m i e t a**.

Žalovanému sa právo na náhradu trov konania **n e p r i z n á v a**.

### o d ô v o d n e n i e :

#### I. Konanie pred správnym orgánom

1. Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 5Sžf/II/2019 zo dňa 31.07.2019 (právoplatným dňa 7.10.2019) potvrdil rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k.: 2S 235/14-31, 2S 43/15-431 zo dňa 14.10.2015, ktorým krajský súd zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva SR č. 11000301/1/5364582014/4985 zo dňa 05.12.2014 a jemu predchádzajúce rozhodnutie Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 990399/54785973/2014/Ral zo dňa 30.10.2014 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

2. Finančného riaditeľstvo SR ako odvolací orgán súdom zrušeným rozhodnutím č. 11000301/1/5364582014/4985 zo dňa 05.12.2014 potvrdilo rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu, ktorým žalobcovi určil za odvodové obdobia patriace do účtovného obdobia roku 2013 nedoplatok na základe vykonaného zúčtovania odvodov podľa § 9 ods. 5 zákona č. 235/2012 Z.z. o osobitnom odvode z podnikania v regulovaných odvetviach a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj ako „zákon č. 235/2012 Z.z.“ alebo ako „zákon o osobitnom odvode“).

3. Žalobca listom zo dňa 04.11.2019 požiadal žalovaného o vrátenie sumy preplatku v plnej výške 74 785 087,66 eur, a to na základe právoplatného rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/II/2019 zo dňa 31.7.2019, pričom v liste uviedol, že žalobcovi vznikol preplatok vo výške uvedeného vyrubeneho nedoplatku.

4. Žalovaný vydal žalobou napadnuté rozhodnutie č. 102749646/2019 zo dňa 28.11.2019 o prerušení konania o žiadosti žalobcu o vrátenie preplatku, a to až do dňa doručenia nového rozhodnutia o zúčtovaní odvodov podľa § 9 ods. 5 zákona č. 235/2012 Z.z.. Rozhodnutie bolo žalobcovi doručené dňa 02.12.2019.

5. V odôvodnení svojho rozhodnutia žalovaný prerušenie konania odôvodnil začatím konania o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia. Uviedol, že žalobca podal dňa 04.11.2019 žiadosť o vrátenie preplatku zo zúčtovania odvodov podľa § 9 ods. 5 zákona č. 235/2012 Z. z. za odvodové obdobia patriace do účtovného obdobia od 01.01.2013 do 31.12.2013 v sume 74.785.087,66 Eur, čím začalo konanie o vrátení preplatku. Dňom doručenia rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/II/2019 zo dňa 31.07.2019 bol správca dane vrátený do konania vo veci vydania rozhodnutia o zúčtovaní odvodov podľa § 9 ods. 5 zákona č. 235/2012 Z. z. za odvodové obdobia patriace do účtovného obdobia od 01.01.2013 do 31.12.2013. V rozhodnutí o zúčtovaní odvodov za odvodové obdobia patriace do účtovného obdobia od 01.01.2013 do 31.12.2013 správca dane uvedie výšku preplatku zo zúčtovania odvodov alebo výšku nedoplatku zo zúčtovania odvodov. Žalovaný prerušil daňové konanie vo veci žiadosti o vrátenie preplatku z dôvodu, že výška preplatku nie je známa a v konaní bude pokračovať z vlastného podnetu, ak pominú dôvody, pre ktoré sa konanie prerušilo.

## II. Žaloba

6. Žalobou doručenou súdu dňa 24.01.2020 sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102749646/2019 zo dňa 28.11.2019 o prerušení daňového konania vo veci žiadosti zo dňa 04.11.2019 o vrátenie preplatku zo zúčtovania odvodov podľa § 9 ods. 5 zákona č. 235/2012 Z.z. za odvodové obdobia patriace do účtovného obdobia od 01.01.2013 do 31.12.2013 v sume 74.785.087,66 eur.

7. Žalobca opísal priebeh administratívneho konania a konaní mu predchádzajúcim. Uviedol, že správca odvodu vydal rozhodnutie č. 9900399/5/4785973/2014/Ral zo dňa 30.10.2014, ktorým vykonal zúčtovanie osobitného odvodu žalobcu z podnikania v regulovaných odvetviach podľa zákona o osobitnom odvode za odvodové obdobia od 01.01.2013 do 31.12.2013, ktorým žalobcovi vyrubil nedoplatok na odvode vo výške 74.785.087,66 eur. Žalobca dlžnú sumu riadne uhradil dňa 18.11.2014. Proti rozhodnutiu správcu odvodu podal žalobca námietku, o ktorej rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 11000301/1/5364582014/4985 zo dňa 05.12.2014, ktorým rozhodnutie správcu odvodu potvrdil. Proti vyššie uvedeným rozhodnutiam podal žalobca správnu žalobu, o ktorej súdy rozhodli spôsobom opísaným v ods. 1 odôvodnenia rozsudku. V nadväznosti na rozhodnutia súdov žalobca žiadosťou zo dňa 04.11.2019 požiadal podľa § 79 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej aj ako „Daňový poriadok“) žalovaného o vrátenie zaplateného preplatku na odvodoch. Žalobou napadnutým rozhodnutím prerušil konanie o žiadosti žalobcu, a to až do dňa doručenia nového rozhodnutia o zúčtovaní odvodov podľa § 9 ods. 5 zákona č. 235/2012 Z.z.. Prerušenie konania žalovaný odôvodnil tým, že výška preplatku nie je až do vydania nového rozhodnutia o zúčtovaní odvodov známa.

8. Žalobca na základe právoplatného (neskôr súdom zrušeného) rozhodnutia o zúčtovaní uhradil dlžnú sumu. Žalovaný preto dlžnú sumu drží bez právneho dôvodu, resp. na základe právneho dôvodu, ktorý zanikol.

9. Platba dlžnej sumy prevyšuje sumu splatného odvodu a je preplatkom na odvode v zmysle § 10 ods. 4 zákona č. 235/2012 Z.z., na ktorý sa vzťahuje § 79 Daňového poriadku. Preto žalobca podal podľa § 79 ods. 2 Daňového poriadku žiadosť o vrátenie dlžnej sumy.

10. Žalobca argumentoval, že správca dane nie je povinný na základe žiadosti podľa § 79 ods. 2 Daňového poriadku vrátiť celú sumu preplatku len v prípade, ak sumu preplatku (resp. jeho časť) možno použiť na existujúcu splatnú daňovú platbu v zmysle § 55 ods. 6 a 7 Daňového poriadku. Na ešte nesplatnú daňovú pohľadávku alebo nesplatné preddavky na daň môže správca dane použiť preplatok len ak o to daňový subjekt požiada (§ 79 ods. 2 Daňového poriadku, prvá veta). Na neexistujúcu daňovú pohľadávku nemôže správca dane použiť preplatok ani ak o to daňový subjekt požiada. Ak správca dane nemôže použiť preplatok na odvodoch na existujúcu splatnú daňovú povinnosť daňového subjektu (a daňový subjekt ani nepožiada o použitie preplatku na nesplatnú daňovú povinnosť), správca dane musí tento preplatok daňovému subjektu na jeho žiadosť vrátiť. Podľa žalobcu boli podmienky na vrátenie preplatku podľa § 79 ods. 2 daňového poriadku boli splnené, pretože žalobca nemal v rozhodnom čase

žiadnu existujúcu splatnú daňovú povinnosť a ani sám nepožiadaval, aby správca odvodu použil predmetný preplatok na úhradu ešte nesplatených daňových povinností.

11. Žalobca nesúhlasil s tvrdením žalovaného v jeho rozhodnutí, že „výška preplatku nie je známa“. Toto tvrdenie podľa žalobcu neobstojí, pretože preplatok (na ktorý sa aplikuje režim § 79 Daňového poriadku) vymedzuje § 10 ods. 4 (prvá veta) zákona č. 235/2012 Z.z. (aj § 2 písm. d) Daňového poriadku) ako sumu platby, ktorá prevyšuje splatný odvod/daň. Takýto preplatok predstavuje rozdiel medzi platbou, ktorú správca dane od daňového subjektu celkovo obdržal a sumou, na ktorej držbu má správca dane existujúci, právoplatný a vykonateľný právny titul. Existenciu takejto sumy (rozdielu) a jej presnú výšku možno určiť v akomkoľvek momente. Žalovaný musí byť schopný túto sumu určiť aj v momente doručenia Žiadosti, resp. v zákonnej 30-dňovej lehote na rozhodnutie o nej. Výška prípadného budúceho (nového) zúčtovania odvodov podľa § 9 ods. 3 zákona č. 235/2012 Z.z. bola z tohto pohľadu na účely posúdenia a vybavenia predmetnej žiadosti právne irelevantná.

12. Tým, že žalovaný namiesto vyhovenia žiadosti v lehote podľa § 79 ods. 2 daňového poriadku konanie o Žiadosti prerušil, postupoval v rozpore so zákonom, v dôsledku čoho nezákonne zasiahol do práv Spoločnosti (najmä do jej práva vlastníť majetok).

13. Pokiaľ žalovaný tvrdil, že konanie o žiadosti žalobcu môže prerušiť podľa § 61 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku, nakoľko sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia a takýmto konaním má byť konanie, v ktorom žalovaný vykonáva zúčtovanie odvodov za odvodové obdobia patriace do roku 2013 podľa § 9 zákona č. 235/2012 Z.z., toto tvrdenie považoval žalobca za neopodstatnené. Dlžná suma do vykonania zúčtovania odvodov podľa § 9 zákona č. 235/2012 Z.z. vôbec nevstupuje. Žalovaný v zmysle § 9 ods. 2 zákona vykonáva vyúčtovanie tak, že vypočíta výšku odvodu za jednotlivé odvodové obdobia patriace do roku 2013 a porovná ich so sumou reálne zaplatených odvodov za uvedené odvodové obdobia počas daného roka. Dlžná suma do tohto výpočtu nijako nevstupuje. Rovnako, tento výpočet nemá žiaden vplyv na dlžnú sumu, ani na povinnosť sumu vrátiť. Dlžná suma je sumou, ktorá bola správcovi odvodu uhradená na základe rozhodnutia o zúčtovaní, ktoré bolo zrušené, teda na základe titulu, ktorý právoplatne zanikol. Bez ohľadu na to, aký bude výsledok zúčtovania odvodov podľa uvedenej úpravy, dlžná suma v zúčtovaní nebude figurovať. Preto, pre účely konania o žiadosti, konanie o zúčtovaní odvodov za odvodové obdobia patriace do roku 2013 podľa § 9 zákona č. 235/2012 Z.z. nie je konaním o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia a žalovaný nebol oprávnený konanie o žiadosti prerušiť.

14. Žalobca namietal, že prijatie prístupu žalovaného v napadnutom rozhodnutí by de facto znamenalo, že správca dane sa môže pomerne jednoducho a v zásade kedykoľvek vyhnúť povinnosti vrátiť daňovému subjektu preplatok na základe žiadosti podľa § 79 ods. 2 Daňového poriadku tým, že bude viesť voči daňovému subjektu iné (akékoľvek) konania. V takom prípade by totiž správca dane mohol zakaždým tvrdiť, že v budúcnosti môže dôjsť k vydaniu rozhodnutia, ktoré určí daňovému subjektu novú daňovú povinnosť (a voči ktorej sa požadovaný preplatok následne započíta). Správca odvodu by takto mohol v zásade kedykoľvek vytvoriť situáciu, kedy by sa vyhol povinnosti vrátiť preplatok podľa § 79 ods. 2 Daňového poriadku, tým, že oznámi daňovému subjektu, že prerušuje konanie o vrátení preplatku a počká, kým daňovému subjektu (žiadateľovi) v budúcnosti vznikne nejaká nová daňová/odvodová povinnosť (na základe nového titulu) a preplatok započíta voči takejto novej povinnosti.

### III. Vyjadrenie žalovaného

15. Žalovaný sa k žalobe vyjadril podaním elektronicky doručeným súdu dňa 26.03.2020, zotrval na svojom pôvodnom názore, žalobu považoval za nedôvodnú a žiadal ju zamietnuť.

16. Vo svojom vyjadrení žalovaný poukázal na súvisiace konania. Uviedol, že Krajský súd v Bratislave v inom konaní týkajúcom sa regulovaného odvodu žalobcu vedenom pod sp. zn. 2S/149/2015 dňa 22.05.2019 vydal rozsudok, ktorým zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti oznámenia správcu odvodu č. 9900399/5/5466031/2014/Ral zo dňa 18.12.2014, ktorým bola zamietnutá žiadosť žalobcu o vrátenie zaplateného nedoplatku zo zúčtovania odvodov za odvodové obdobia od 01.01.2013 do 31.12.2013 vyrubeného na základe rozhodnutia č. 9900399/5/4785973/2014/Ral zo dňa 30.10.2014, ktorého vykonateľnosť bola odložená uznesením Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S 235/2014-45 zo dňa 02.12.2014. Výška sumy nedoplatku zaplatenej daňovým subjektom

dňa 18.11.2014, ktorú žiadal vrátiť ako preplatok, bola 74 785 087,66 eur. Súd potvrdil argumenty žalovaného, že odložiť vykonateľnosť možno len takého rozhodnutia, ktoré doposiaľ nebolo vykonané, teda pokým účastník, ktorému bola uložená povinnosť alebo zákaz, sám dobrovoľne príkaz daný výrokom rozhodnutia nesplnil. Zároveň konštatoval, že žalobcovi daňový preplatok nevznikol. Proti uvedenému rozsudku podal žalobca kasačnú sťažnosť.

17. Žalovaný vyjadril názor, že pre konanie vo veci vrátenia sumy 74 785 087,66 eur je dôležitá otázka posúdenia tejto sumy ako daňového preplatku (tak ako rozhodol súd v rozsudku č.k. 2S/149/2015-102). Z tohoto dôvodu aj toto konanie má vplyv na postup správcu odvodu vo veci vykonania rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/I/2019 zo dňa 31.07.2019 (opísaný v ods. 1 odôvodnenia tohto rozsudku).

18. Ďalej žalovaný uviedol, že dňa 05.12.2019 podal na Ústavný súd SR ústavnú sťažnosť proti porušovaniu základných práv a slobôd podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky vyššie spomínaným rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/I/2019 zo dňa 31.7.2019. Obdobnú ústavnú sťažnosť v tejto veci podalo aj Finančné riaditeľstvo SR dňa 6.12.2019. Ako vyplýva z ústavnej sťažnosti, Najvyšší súd SR v zložení tohto istého senátu prišiel v dvoch rozsudkoch k diametrálne protichodným záverom, pričom dôvodom tejto zmeny právneho posúdenia malo byť rozhodnutie Ústavného súdu SR (Nález IV.ÚS 416/2018-84, ktorým bolo zrušený pôvodný rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/26/2016 zo dňa 26.01.2017, ktorý bol v neprospech žalobcu) v rýdzo procesných otázkach. Z ústavnej sťažnosti taktiež vyplýva arbitrárnosť a nedostatočná odôvodnenosť rozsudku Najvyššieho súdu SR sp.zn. 5Sžf/I/2019 zo dňa 31.07.2019, nakoľko tento vôbec nevysvetlil odklon právneho hodnotenia skutkového stavu od rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/26/2016 zo dňa 26.01.2017. Z ústavnej sťažnosti vyplývajú taktiež určité otvorené otázky práva EÚ, najmä otázka priameho účinku Smernice Rady 2009/133/ES z 19. októbra 2009 o spoločnom systéme zdaňovania, uplatniteľnom pri zlučovaní, rozdeľovaní, čiastočnom rozdeľovaní, prevode aktív a výmere akcií spoločností rôznych členských štátov a pri premiestnení sídla SE alebo SCE medzi členskými štátmi (Smernica o zlučovaní) na vnútroštátne transakcie a otázka priameho účinku Smernice EP a Rady 2009/73/ES zo dňa 13. júla 2009 o spoločných pravidlách pre vnútorný trh so zemným plynom a o zrušení smernice 2003/55/ES (Tretia plynárska smernica). O týchto otázkach by, v záujme ďalšieho uplatňovania a výkladu legislatívy zákona o osobitnom odvode, mal rozhodnúť Súdny dvor EÚ. Žalovaný dodal, že podľa § 129 zákona č. 314/2018 Z.z. o Ústavnom súde Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov navrhol, aby Ústavný súd SR odložil vykonateľnosť rozsudku NS SR sp.zn. 5 SžfZ 1/2019 zo dňa 31.07.2019. Je nepochybné, že po prijatí ústavnej sťažnosti na ďalšie konanie by jeho výsledok mal zásadný vplyv pre postup správcu odvodu vo veci zúčtovania odvodov daňového subjektu.

19. Ďalej žalovaný argumentoval, že dňa 12.12.2019 vydal Súdny dvor EÚ rozsudok vo veci C-376/18 Slovenské elektrárne, a.s., ktorým rozhodol; že zákon o osobitnom odvode je v súlade so Smernicou EP a Rady 2009/72/ES zo dňa 13. júla 2009 o spoločných pravidlách pre vnútorný trh s elektrickou energiou a o zrušení smernice 2003/54/ES, ktorej transpozícia predstavuje transpozíciu tzv. 3. energetického balíčka (Tretia elektroenergetická smernica). Obdobný výsledok by podľa názoru žalovaného bolo možné očakávať v prípadnom prejudiciálnom konaní týkajúcom sa súladu zákona o osobitnom odvode s Tretou plynárskou smernicou).

20. Dňa 18.12.2019 podal žalovaný v rámci konania o správnej žalobe iného daňového subjektu na Krajský súd v Bratislave podľa čl. 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie návrh na polozenie prejudiciálnej otázky SD EU vo veci súladu zákona o osobitnom odvode so Smernicou o zlučovaní. Po prijatí návrhu by mal výsledok tohto konania vplyv aj na konanie o zúčtovaní odvodov daňového subjektu.

21. Žalovaný tvrdil, že pre konanie vo veci vrátenia sumy 74 785 087,66 eur je podstatná otázka aplikácie rozsudku Najvyššieho súdu SR ako takého, vo vzťahu k uplatneniu Smernice o zlučovaní v súvislosti s osobitným odvodom.

#### IV. Replika žalobcu

22. K vyjadreniu k žalobe sa žalobca vyjadril podaním doručeným súdu dňa 03.06.2020.

23. Tvrdenie žalovaného, že preplatok na odvode žalobcovi nevznikol považoval za neopodstatnené. Poukázal na správnu žalobu, v ktorom vysvetlil, že dlžnú sumu uhradil na základe rozhodnutia o zúčtovaní, ktorý však správny súd a Najvyšší súd SR právoplatne zrušili. Žalovaný tak dlžnú sumu drží bez právneho titulu. Preto je dlžná suma preplatkom na odvode v zmysle § 10 ods. 4 zákona č. 235/2012 Z.z..

24. Žalovaný tiež vysvetlil, že neobstojí tvrdenie žalovaného v rozhodnutí, že výška preplatku nebola v čase vydania rozhodnutia známa. Preplatok na odvode v zmysle § 10 ods. 4 zákona č. 235/2012 Z.z. predstavuje rozdiel medzi platbou, ktorú správca odvodu od daňového subjektu celkovo obdržal a sumou, na ktorej držbu má správca odvodu existujúci právoplatný a vykonateľný právny titul. Existenciu takejto sumy a jej presnú výšku tak možno určiť v akomkoľvek momente.

25. Žalobca namietal, že prerušenie konania o jeho žiadosti nemôže žalovaný odôvodňovať dodatočne poukazom na iné konania neuvedené v napadnutom rozhodnutí.

#### V. Návrh na zastavenie konania

26. Podaním doručeným elektronicky súdu dňa 20.07.2020 žalovaný navrhol zastaviť konanie podľa § 99 písm. g/ SSP.

27. Uviedol, že žalobou napadnutým rozhodnutím doručeným žalobcovi dňa 02.12.2019 žalovaný rozhodol o prerušení konania o žiadosti daňového subjektu o vrátenie preplatku, a to až do dňa doručenia nového rozhodnutia o zúčtovaní odvodov podľa § 9 ods. 5 zákona č. 235/2012 Z.z.. Konanie o žiadosti žalobcu bolo prerušené až do vydania rozhodnutia o zúčtovaní odvodov, ktorým by bola jednoznačne stanovená výška či už preplatku zo zúčtovania odvodov alebo nedoplatku zo zúčtovania odvodov.

28. Dňa 30.06.2020 vydal žalovaný rozhodnutie č. 101101563/2020 o zúčtovaní odvodov doručené dňa 02.07.2020, ktorým určil žalobcovi nedoplatok zo zúčtovania odvodov vo výške 74 785 087,66 eur. Dňa 03.07.2020 vydal žalovaný oznámenie č. 101121696/2020 o pokračovaní v konaní o vrátenie preplatku doručené dňa 08.07.2020. Dňa 08.07.2020 vydal žalovaný rozhodnutie č. 101143350/2020 o nevyhovení žiadosti o vrátenie preplatku doručené dňa 10.07.2020.

29. Podľa žalovaného tým, že keďže dňa 03.07.2020 pokračoval v konaní o vrátenie preplatku, odpadol predmet konania pred súdom.

30. Správny súd žalobcovi zaslal návrh na zastavenie konania navrhovaného žalovaným, pričom žalobca sa k tomuto návrhu vyjadril podaním doručeným súdu dňa 14.08.2020, s návrhom na zastavenie konania nesúhlasil, pričom poukázal na to, že z rozhodovacej činnosti Ústavného súdu SR a Najvyššieho súdu SR vyplýva, že aj keď dôjde počas súdneho prieskumu k faktickému zániku, resp. konzumácii preskúmaného administratívneho rozhodnutia (napr. uplynutím platnosti časovo limitovaného rozhodnutia), stále môže pretrvávať dôvod na pokračovanie v predmetnom súdnom konaní a poskytnutie príslušnej súdnej ochrany. K takejto situácii dochádza v prípade, ak je pokračovanie v súdnom konaní a posúdenie toho, či napádaným rozhodnutím došlo k porušeniu práv žalobcu, naďalej potrebné z hľadiska prípadnej kompenzácie žalobcu (napr. v podobe náhrady škody) za nezákonný postup, resp. rozhodnutie orgánu verejnej moci. V takomto prípade nie sú podmienky pre zastavenie konania podľa § 99 písm. g) SSP splnené a zastavenie konanie by viedlo k porušeniu základných práv žalobcu (najmä práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy, práva na preskúmanie rozhodnutia orgánu verejnej správy podľa čl. 46 ods. 2 Ústavy a práva na spravodlivé konanie v zmysle čl. 6 ods. 1 Dohovoru).

31. Predmetom súdneho konania je otázka porušenia povinnosti žalovaného vrátiť dlžnú sumu ako preplatok na odvode v lehote podľa § 79 ods. 2 daňového poriadku, t. j. do 30 dní od doručenia žiadosti a posúdenie postupu žalovaného je kľúčové vo vzťahu k prípadnej následnej kompenzácii Spoločnosti za nezákonný postup Úradu.

32. Z § 79 ods. 3 Daňového poriadku vyplýva, že ak správca dane zmešká lehotu na vrátenie daňového preplatku (resp. preplatku na odvode v zmysle § 10 ods. 4 zákona č. 235/2012 Z.z., príslušný daňový subjekt má nárok na úrok minimálne vo výške 10% ročne zo sumy daného preplatku, a to každý deň omeškania. Žalovaný dlžnú sumu držal neoprávnene od 04.12.2019 a neoprávnene ňou disponoval minimálne do dňa splatnosti novej sumy údajného nedoplatku zo zúčtovania odvodov určenej druhým rozhodnutím o zúčtovaní, na úhradu ktorej žalovaný použil žiadosťou požadovaný preplatok Spoločnosti (t. j. do 17.07.2020).

33. Meritórne posúdenie tejto otázky v tomto konaní o žalobe je potrebné aj vzhľadom na to, že pri následnom preskúmaní rozhodnutí vo veci samej sa súdy spravidla nezvyknú zaoberať predchádzajúcimi porušeniami ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré podľa súdov nemali za následok nezákonnosť práve rozhodnutia vo veci samej.

34. Zastavenie konania o podľa § 99 písm. g) SSP by za daných okolností viedlo k porušeniu základných práv žalobcu, najmä práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR, práva na preskúmanie rozhodnutia orgánu verejnej správy podľa čl. 46 ods. 2 Ústavy SR a práva na spravodlivé konanie v zmysle čl. 6 ods. 1 Dohovoru.

#### VI. Relevantné právne predpisy

35. Podľa § 3 ods. 2 zákona č. 235/2012 Z.z. regulovaná osoba je povinná doručiť správcovi odvodu do konca odvodového obdobia, za ktoré jej vznikne povinnosť platiť odvod podľa § 4 ods. 1 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>>, písomné oznámenie, v ktorom uvedie

- a) oblasť podľa odseku 1 písm. a), v ktorej získala oprávnenie na výkon činnosti,
- b) dátum, od ktorého je oprávnená vykonávať činnosť podľa odseku 1 písm. a),
- c) odhad predpokladaného výsledku hospodárenia podľa § 4 ods. 3 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>> a predpokladaného koeficientu na účel výpočtu základu odvodu podľa § 5 ods. 5 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>>,
- d) výšku odvodu, ktorú je povinná platiť.

36. Podľa § 8 ods. 1 zákona č. 235/2012 Z.z. regulovaná osoba je povinná na základe písomného oznámenia podľa § 3 ods. 2 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>>, § 13 ods. 2 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>>, ods. 5 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>>, podľa odseku 3 alebo na základe rozhodnutia podľa odseku 4 zaplatiť odvod za každé odvodové obdobie do konca toho odvodového obdobia, za ktoré je povinná platiť odvod.

37. Podľa § 8 ods. 2 zákona č. 235/2012 Z.z. odvod sa považuje za vyrubený podaním písomného oznámenia podľa § 3 ods. 2 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>>, § 13 ods. 2 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>>, ods. 5 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>>, podľa odseku 3 alebo doručením rozhodnutia podľa odseku 4 regulovanej osobe alebo jej právneho nástupcu.

38. Podľa § 8 ods. 3 zákona č. 235/2012 Z.z. ak dôjde k zmene sumy základu odvodu, je regulovaná osoba do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom mala povinnosť podať daňové priznanie, alebo ak táto zmena nemá vplyv na povinnosť podať daňové priznanie, do konca kalendárneho mesiaca po mesiaci, v ktorom sa dozvedela, že došlo k zmene sumy základu odvodu, povinná doručiť správcovi odvodu písomné oznámenie, v ktorom uvedie

- a) výsledok hospodárenia upravený podľa § 5 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>> vykázaný za účtovné obdobie bezprostredne predchádzajúce účtovnému obdobiu, v ktorom došlo k zmene sumy základu odvodu, alebo ak dôjde k dodatočnej zmene výsledku hospodárenia, nový výsledok hospodárenia podľa § 5 ods. 1 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>> alebo podľa § 13 ods. 1 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>>,
- b) koeficient na účel výpočtu základu odvodu podľa § 5 ods. 5 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>>,
- c) výšku odvodu, ktorú je povinná platiť.

39. Podľa § 8 ods. 4 zákona č. 235/2012 Z.z. ak výška odvodu uvedená v písomnom oznámení podľa § 3 ods. 2 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>>, § 13 ods. 2 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>>, ods. 5 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>> alebo podľa odseku 3 nie je vypočítaná podľa tohto zákona, správca odvodu vydá rozhodnutie, v ktorom určí výšku odvodu. Regulovaná osoba je povinná platiť odvod na základe rozhodnutia podľa prvej vety, počnúc odvodovým obdobím nasledujúcim po kalendárnom mesiaci, v ktorom jej bolo rozhodnutie doručené.

40. Podľa § 9 ods. 1 zákona č. 235/2012 Z.z. odvody zaplatené podľa § 8 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>> alebo odvody, ktoré mali byť zaplatené za odvodové obdobia patriace do príslušného účtovného obdobia, za ktoré regulovaná osoba má povinnosť zostaviť účtovnú závierku a predložiť ju spolu s daňovým priznaním, podliehajú zúčtovaniu, ktoré vykonáva správca odvodu. Regulovaná osoba je povinná v lehote na predloženie účtovnej závierky podľa prvej vety predložiť správcovi odvodu písomné oznámenie na zúčtovanie odvodov, v ktorom uvedie

a) výsledok hospodárenia,

b) koeficient na účel výpočtu základu odvodu podľa § 5 ods. 5 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>>,

c) základ odvodu podľa § 5 ods. 1 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>>,

d) sumu zaplatených odvodov za odvodové obdobia patriace do príslušného účtovného obdobia.

41. Podľa § 9 ods. 2 zákona č. 235/2012 Z.z. správca odvodu vypočíta zo základu odvodu podľa § 5 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>> odvody za všetky odvodové obdobia patriace do príslušného účtovného obdobia podľa odseku 1 a porovná ich s odvodmi podľa odseku 1, pričom prihliada na ustanovenie § 4 ods. 8 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>>.

42. Podľa § 9 ods. 3 zákona č. 235/2012 Z.z. kladný rozdiel súčtu odvodov zaplatených podľa odseku 1 a súčtu odvodov vypočítaných správcom odvodu podľa odseku 2 je preplatkom zo zúčtovania odvodov.

43. Podľa § 9 ods. 4 zákona č. 235/2012 Z.z. záporný rozdiel súčtu odvodov zaplatených podľa odseku 1 a súčtu odvodov vypočítaných správcom odvodu podľa odseku 2 je nedoplatkom zo zúčtovania odvodov.

44. Podľa § 9 ods. 5 zákona č. 235/2012 Z.z. o výsledku zúčtovania odvodov správca odvodu vydá do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom mu bola predložená účtovná závierka a oznámenie podľa odseku 1, rozhodnutie o zúčtovaní odvodov, v ktorom uvedie výšku preplatku zo zúčtovania odvodov alebo výšku nedoplatku zo zúčtovania odvodov.

45. Podľa § 9 ods. 6 zákona č. 235/2012 Z.z. ak po vydaní rozhodnutia o zúčtovaní odvodov podľa odseku 5 dôjde k zmene sumy základu odvodu podľa § 8 ods. 3 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>> za účtovné obdobie, za ktoré sa vykonalo zúčtovanie odvodov podľa odseku 5, správca odvodu vykoná nové zúčtovanie odvodov za odvodové obdobia patriace do toho istého účtovného obdobia. Vydaním nového rozhodnutia o zúčtovaní odvodov sa pôvodné rozhodnutie o zúčtovaní odvodov ruší.

46. Podľa § 9 ods. 7 zákona č. 235/2012 Z.z. regulovaná osoba je povinná zaplatiť nedoplatok zo zúčtovania odvodov do 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia o zúčtovaní odvodov.

47. Podľa § 10 ods. 4 zákona č. 235/2012 Z.z. suma platby, ktorá prevyšuje splatný odvod, je preplatkom na odvode. Na preplatok na odvode a na preplatok zo zúčtovania odvodov podľa § 9 ods. 3 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>> sa primerane použijú ustanovenia osobitného predpisu ako pri daňovom preplatku.

Poznámka 19): § 79 zákona č. 563/2009 Z. z. <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2009/563/>> v znení zákona č. 331/2011 Z. z.

48. Podľa § 2 písm. d) Daňového poriadku na účely tohto zákona sa rozumie daňovým preplatkom suma platby, ktorá prevyšuje splatnú daň.

49. Podľa § 55 ods. 6 Daňového poriadku správca dane platbu daňového subjektu neoznačenú podľa odseku 4 použije v tomto poradí:

- a) na úhradu daňovej pohľadávky na dani, na ktorú bola platba určená, s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby,
- b) na úhradu daňového nedoplatku na dani, na ktorú bola platba určená, s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby,
- c) na úhradu splatného preddavku na daň, na ktorú bola platba určená, s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby,
- d) na úhradu exekučných nákladov a hotových výdavkov, daňovej pohľadávky na inej dani, daňového nedoplatku na inej dani, splatného preddavku na daň na inej dani, nedoplatku na cle, pohľadávky na iných platbách a nedoplatku na iných platbách s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby.

50. Podľa § 55 ods. 7 Daňového poriadku ak v čase prijatia platby dane existuje viacero daňových pohľadávok, daňových nedoplatkov, splatných preddavkov na daň, exekučných nákladov, hotových výdavkov, pohľadávok na iných platbách a nedoplatkov na iných platbách s rovnakým dátumom splatnosti, prijatá platba sa použije na ich úhradu podľa odseku 6 v poradí podľa ich výšky vzostupne. Ak nemožno použiť platbu podľa odseku 6, možno túto platbu použiť na kompenzáciu daňového nedoplatku, splatného preddavku na daň, nedoplatku na cle a nedoplatku na iných platbách u iného správcu dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad.

51. Podľa § 61 ods. 1 Daňového poriadku správca dane daňové konanie

- a) preruší, ak má vedomosť, že sa začalo konanie o predbežnej otázke,
- b) môže prerušiť, ak sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia alebo je potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu.

52. Podľa § 79 ods. 2 Daňového poriadku pri použití daňového preplatku sa primerane postupuje podľa § 55 ods. 6 a 7 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2009/563/20220227>>; správca dane písomne upovedomí daňový subjekt o použití preplatku podľa § 55 ods. 6 a 7 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2009/563/20220227>>, ak suma použitého preplatku je vyššia ako 5 eur.

53. 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.

54. 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 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2009/563/20220227>>. 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 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2009/563/20220227>>.

VII. Posúdenie vecí správnym súdom

55. Krajský súd v Bratislave preskúmal napadnuté rozhodnutie v rámci žalobných dôvodov (§ 182 SSP) a dospel k záveru, že rozhodnutie vydané žalovaným ako aj postup správneho orgánu boli v súlade so zákonom, a preto žalobu podľa § 190 SSP zamietol.

56. 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.

57. Podľa § 6 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.

58. Podľa § 177 ods. 1 SSP správnou žalobu sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

59. Úlohou súdu v rámci preskúmania zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa SSP je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutkový stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi.

60. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou jeho postupu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Súd preskúmava aj zákonnosť postupu správneho orgánu, ktorým sa vo všeobecnosti rozumie aktívna činnosť správneho orgánu podľa procesných a hmotnoprávných noriem, ktorou realizuje právomoc stanovenú zákonmi. V zákonom predpísanom postupe je správny orgán oprávnený a súčasne aj povinný vykonať úkony v priebehu konania a ukončiť ho vydaním rozhodnutia, ktoré mal zákonom predpísané náležitosti, ak sa na takéto konanie vzťahuje zákon o správnom konaní.

61. V prvom rade sa správny súd vysporiadal s návrhom žalovaného na zastavenie konania podľa § 99 písm. g/ SSP opísaný v časti V. odôvodnenia tohto rozsudku. Správny súd kedykoľvek počas konania prihliada na to, či sú splnené podmienky, za ktorých môže správny súd konať a rozhodnúť (§ 97 SSP).

62. Podľa § 99 písm. g/ SSP správny súd konanie uznesením zastaví, ak odpadol dôvod na pokračovanie v konaní a nejde o prípady ustanovené v písmenách c) a d).

63. „Zákon v § 99 písm. g) upravil zastavenie konania, ak odpadol dôvod na pokračovanie v konaní a nejde o prípady ustanovené v písmenách c) a d)... Ako príklad zastavenia konania z dôvodu odpadnutia predmetu prieskumu možno uviesť stratu účinkov preskúmaného rozhodnutia alebo opatrenia, no bez jeho formálneho zrušenia, na základe protestu prokurátora alebo mimoriadneho opravného prostriedku. O takýto prípad pôjde najmä pri faktickej konzumácii týchto účinkov alebo uplynutí lehoty, na ktorú bolo rozhodnutie alebo opatrenie orgánu verejnej správy vydané, resp. pri inom následnom administratívnom postupe... O stratu účinkov rozhodnutia alebo opatrenia orgánu verejnej správy v dôsledku uplynutia lehoty pôjde vtedy, ak subjektívne práva vyplývajúce zo žalovaného rozhodnutia alebo opatrenia boli viazané len na určitý čas a jeho uplynutím zanikli bez toho, aby došlo k ich realizácii. Príkladom môže byť rozhodnutie vydané v zmysle § 82 ods. 12 zákona č. 543/2002 Z. z. o ochrane prírody a krajiny. Ak však už dané subjektívne práva boli uplatnené, nemožno ani v dôsledku uplynutia času bez ďalšieho zastaviť správne súdne konanie a odmietnuť súdnu ochranu, pretože jej primárny obsah založený na možnosti zrušenia nezákonného rozhodnutia alebo opatrenia sa tým dostáva do sekundárnej podoby, ktorej podstatou je vytvorenie základu pre náhradu škody podľa zákona č. 514/2003 Z. z. o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci a o zmene niektorých zákonov.“ (Baricová, J., Fečík, M., Števec, M., Filová, A. a kol. Správny súdny poriadok. Komentár. Bratislava : C. H. Beck, 2018. s. 553.)

64. Žalobou doručenou súdu dňa 24.01.2020 sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102749646/2019 zo dňa 28.11.2019 o prerušení daňového konania vo veci žiadosti zo dňa 04.11.2019 o vrátenie preplatku zo zúčtovania odvodov podľa § 9 ods. 5 zákona č. 235/2012 Z.z. za odvodové obdobia patriace do účtovného obdobia od 01.01.2013 do 31.12.2013 v sume 74.785.087,66 eur. Žalovaný uvedenú sumu, ktorú žalobca uhradil na základe právoplatného (neskôr súdom zrušeného) rozhodnutia o zúčtovaní, držal podľa žalobcu bez právneho dôvodu, resp. na základe právneho dôvodu, ktorý zanikol.

65. Žalobca tak jasne formuloval, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli rozhodnutím žalovaného o prerušení daňového konania porušené keď nemohol disponovať sumou zadržíavanou žalovaným, na ktorú mal podľa jeho názoru zákonný nárok. Hoci časová platnosť rozhodnutia o prerušení konania bola obmedzená trvaním administratívneho konania resp. do rozhodnutia vo veci (ods. 28 odôvodnenia rozsudku), nie je vylúčená možnosť opísaná v ods. 63 odôvodnenia rozsudku - uplatnenie nároku na náhradu škody podľa zákona č. 514/2003 Z.z., pre ktoré prípadné zrušenie napadnutého rozhodnutia je podmienkou (§ 6 zákona). Preto bol správny súd toho názoru, že už uplatneným subjektívnym právam nemožno v danom prípade odmietnuť súdnu ochranu a konanie z dôvodu uplynutia času zastaviť.

66. Správny súd za právne irelevantné považoval aj tie tvrdenia žalovaného (uvedené vo vyjadrení k žalobe), v ktorých poukazuje na podanie ústavnej sťažnosti. Konkrétne žalovaný tvrdil, že dňa 05.12.2019 podal na Ústavný súd SR ústavnú sťažnosť proti porušovaniu základných práv a slobôd podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky vyššie spomínaným rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf//2019 zo dňa 31.07.2019. Obdobnú ústavnú sťažnosť v tejto veci podalo aj Finančné riaditeľstvo SR dňa 06.12.2019. Takáto argumentácia je z hľadiska posúdenia zákonnosti rozhodnutia právne bez významu, a to hlavne preto, že žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného č. 102749646/2019 zo dňa 28.11.2019 bolo vydané skôr ako ústavná sťažnosť, nemohlo byť teda podanie ústavnej sťažnosti dôvodom pre prerušenie konania. Nebol to ani dôvod uvedený v napadnutom rozhodnutí. Uvedeného si žalovaný pri písaní vyjadrenia k žalobe musel byť vedomý. Správny súd nepozná obsah ústavnej sťažnosti, pozastavuje sa však aj nad tým, prečo adresoval žalovaný (správca odvodu - orgán verejnej moci) ústavnému súdu podanie rozhodnutie, vydané v konaní, ktorého nebol účastníkom. Ústavnú sťažnosť môže podať osoba, ktorá tvrdí, že právoplatným rozhodnutím, opatrením alebo iným zásahom boli porušené jej základné práva a slobody. (§ 122 zákona o ústavnom súde) Správny súd má vážne pochybnosti o aktívnej legitímácii žalovaného, keďže správca odvodu - orgán verejnej moci nie je fyzickou osobou (pozri § 42 ods. 2 písm. f) zákona o ústavnom súde).

67. Žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 102749646/2019 zo dňa 28.11.2019 prerušil konanie o žiadosti žalobcu o vrátenie preplatku, a to až do dňa doručenia nového rozhodnutia o zúčtovaní odvodov podľa § 9 ods. 5 zákona č. 235/2012 Z.z..

68. Daňový poriadok rozlišuje tzv. obligatórne prerušenie daňového konania, kedy správca dane (odvodu) konanie preruší, ak má vedomosť, že sa začalo konanie o predbežnej otázke a tzv. fakultatívne prerušenie daňového konania, kedy zákon preruší konanie správcovi dane (odvodu) priamo neprikazuj, ale dáva mu možnosť konanie prerušiť v prípade, ak má vedomosť, že sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia alebo je potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu.

69. Rozhodnutie vydal žalovaný podľa § 61 ods. 1 písm. b) daňového poriadku, teda ustanovenia upravujúceho tzv. fakultatívne prerušenie konania, čo znamená prerušenie konania, ktoré nie je pre samotné konanie zákonodarcom určené za nevyhnutné a spočíva na úvahe vec prejednávajúceho správneho orgánu. Právna úprava § 61 ods. 1 písm. b) daňového poriadku prerušenie konania správneho orgánu poskytuje ako procesnú možnosť, nie jeho povinnosť. Z toho možno odvodiť, že žalovanému správneho orgánu zo za 'kona nevyplývala povinnosť predmetné daňové konanie prerušiť', a teda do^vodom prerušenia konania nebola otázka, ktorú by správny orgán nemohol v tomto konaní samostatne riešiť ako predbežnú otázku.

70. Na druhej strane je však potrebné upresniť, že ustanovenie § 61 ods. 1 písm. b) daňového poriadku tým, že v súvislosti s vedomosťou správneho orgánu, že sa vedie konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, teda že sa vedie konanie, ktorého výsledkom bude vyriešenie

právne relevantnej otázky (v danom prípade výška odvodu) ponecháva správne mu orgánu istú voľnosť pri voľbe tohto procesného postupu.

71. Výber, resp. voľba z právnym predpisom na výber daných jednotlivých procesných opatrení slúžiacich účelu racionálnej organizácie postupu administratívneho (daňového) konania je na správnom orgáne (žalovanom), ktorý je pri vedení konania povinný podriadiť svoje jednotlivé úkony predovšetkým zákonnej požiadavke rýchlej a účinnej ochrany fiškálnych záujmov Slovenskej republiky ale aj práv účastníka konania (regulovanej osoby v zmysle zákona č. 235/2012 Z.z.). Významným hľadiskom je preto aj zásada hospodárnosti konania, z čoho vyplýva, že správny orgán je povinný najskôr urobiť iné vhodné opatrenia dostupnými procesnými prostriedkami a až keď tieto zlyhajú, alebo nemá takéto prostriedky k dispozícii, môže konanie prerušiť.

72. Vo vzťahu posudzovanému prípadu, pokiaľ žalovaný predmetné daňové konanie prerušil, je potrebné vychádzať z toho, či vykonal voľbu medzi viacerými do úvahy prichádzajúcimi procesnými postupmi a či jeho cieľom bolo racionálne organizovať konanie v zmysle zásady procesnej ekonomie. Pokiaľ to tak bolo, správny súd proti takejto voľbe nemôže mať v zásade námietky, keďže v neposlednom rade ide o procesný postup, ktorý je zákonom dovolený.

73. Hoci daňový poriadok vzhľadom na povahu otázky, ktorú bolo podľa žalovaného potrebné predbežne vyriešiť, (ako už súd vyššie vysvetlil) neukladal v danej veci žalovanému povinnosť daňové konanie prerušiť, nemožno podľa názoru správneho súdu považovať za rozporné so zákonom, pokiaľ žalovaný medzi, po prvé, vlastným predbežným posúdením uvedenej otázky alebo, po druhé, prerušením konania a vyčkáním na vyriešenie tejto otázky v konaní o výške odvodu, zvolil druhú z týchto možností. Vo všeobecnosti totiž nemožno z hľadiska zachovania práva účastníka administratívneho konania na spravodlivé prejednanie veci v princípe hľadať rozdiel medzi procesným postupom spochybujúcím v prerušení konania, počas ktorého sa nevykonávajú úkony, neplynú lehoty a čaká sa na odpoveď riešenú v inom konaní a procesným postupom spochybujúcím v inom vhodnom opatrení, v prípade ktorého sa konanie bez jeho prerušenia zameriava aj na riešenie takejto pre konanie relevantnej otázky.

74. Pre posudzovanú vec zároveň platí, že mimo konanie o žiadosti žalobcu o vrátenie preplatku stále prebiehalo konanie o určení nedoplatku za odvodové obdobia patriace do účtovného obdobia roku 2013 na základe vykonaného zúčtovania odvodov podľa § 9 ods. 5 zákona č. 235/2012 Z.z.. Práve v konaní o určení nedoplatku sa zisťoval správny výpočet zúčtovania odvodov žalobcom ako regulovanej osoby v zmysle zákona č. 235/2012 Z.z..

75. Súd pripomína, že konanie o určení nedoplatku, v ktorom vydal žalovaný (vtedy pod názvom Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty) rozhodnutie č. 990399/54785973/2014/Ral zo dňa 30.10.2014 a určil žalobcovi nedoplatok v sume 74 785 087,66 eur následne potvrdené rozhodnutím Finančného riaditeľstva SR č. 11000301/1/5364582014/4985 zo dňa 05.12.2014 nebolo v čase vydania touto žalobou napadnutého rozhodnutia č. 102749646/2019 zo dňa 28.11.2019 právoplatne skončené. Ako vyplýva z administratívneho spisu, rozhodnutia zaoberajúce sa nedoplatkom osobitného odvodu z podnikania v regulovaných odvetviach podľa zákona č. 235/2012 Z.z. boli zrušené rozsudkom Najvyššieho súdu SR č. 5Sžf/1/2019 zo dňa 31.07.2019. Žalobca dňa 04.11.2019 podal žiadosť o vrátenie preplatku zo zúčtovania odvodov. Dňa 28.11.2019 vydal žalovaný rozhodnutie o prerušení konania začatého na základe tejto žiadosti. Žalovaný v konaní o určení nedoplatku (pokračovanie konania po zrušení pôvodných rozhodnutí súdom) dňa 30.06.2020 vydal rozhodnutie č. 101101563/2020 o zúčtovaní odvodov doručené dňa 02.07.2020, ktorým určil žalobcovi opäť nedoplatok zo zúčtovania odvodov vo výške 74 785 087,66 eur. Dňa 03.07.2020 vydal žalovaný oznámenie č. 101121696/2020 o pokračovaní v konaní o vrátenie preplatku, ktoré bolo žalobcovi doručené dňa 08.07.2020. V ten istý deň vydal žalovaný rozhodnutie č. 101143350/2020 o nevyhovení žiadosti o vrátenie preplatku doručené dňa 10.07.2020. Na okraj súd poznamenáva, že ani časový úsek trvania prerušenia konania správny súd nehodnotil ako mimoriadny resp. poznačený zbytočnými prieťahmi.

76. Na základe vyššie uvedeného sumáru zisteného postupu konaní vo veci určenia výšky osobitného odvodu z podnikania v regulovaných odvetviach podľa zákona č. 235/2012 Z.z. a vo veci žiadosti žalobcu o vrátenie preplatku zo zúčtovania odvodov súd dospel k názoru, že rozhodnutie o prerušení konania napadnuté žalobou nemožno považovať za nezákonné. Ustanovenie § 61 ods. 1 písm. b) Daňového

poriadku predpokladá situáciu, ktorá vznikla aj v predmetnom konaní a pokiaľ si žalovaný zvolil postup prerušenia konania a vyčkania výsledku konania, v ktorom sa riešila otázka výšky osobitnej odvodovej povinnosti žalobcu, ergo sumy potrebnej na odvedenie výšky prípadného preplatku, ktorý žalobca požadoval vrátiť, potom takýto postup bol legitímny, nebol samoučelný a bol i správnu aplikáciou príslušného ustanovenia daňového poriadku.

77. V nasledujúcej časti, a to pre zrejmy dôvod potreby náhľadu na proces vzniku a splatnosti osobitnej odvodovej povinnosti v kontexte s možným vznikom preplatku alebo nedoplatku, sa správny súd zameril na tie ustanovenia zákona č. 235/2012 Z.z., ktoré uvedenú problematiku upravujú.

78. Ako vyplýva z ustanovení zákona č. 235/2012 Z.z. citovaných v časti VI. odôvodnenia tohto rozsudku, regulovaná osoba je povinná doručiť správcovi odvodu do konca odvodového obdobia, za ktoré jej vznikne povinnosť platiť odvod v ktorom okrem iného uvedie výšku odvodu, ktorú je povinná platiť a na základe tohto oznámenia aj má zaplatiť odvod v lehote určeného zákonom. Podaním uvedeného písomného oznámenia považuje za vyrubený a to bez ohľadu na správnosť výpočtu. V prípade zmeny sumy základu odvodu prichádza do úvahy možnosť pre povinnú osobu upraviť sumu odvodu a to, oznámením v zmysle § 8 ods. 3 zákona č. 235/2012 Z.z.. Ak však nastane situácia, že povinnou osobou došlo k nesprávnemu výpočtu odvodu, teda nebola vypočítaná podľa zákona č. 235/2012 Z.z., správca odvodu vydá rozhodnutie, v ktorom určí výšku odvodu a regulovaná osoba je povinná platiť odvod na základe rozhodnutia.

79. Z vyššie uvedeného vyplýva, že odvod je splatný na základe jeho vyrubenia, čo je skutočnosť založená buď oznámením povinnej osoby alebo rozhodnutím správcu odvodu. Regulovaná osoba je povinná zaplatiť odvod za každé odvodové obdobie do konca toho odvodového obdobia, za ktoré je povinná platiť odvod, ak bol odvod vyrubený na základe písomného oznámenia a pokiaľ je regulovaná osoba povinná platiť odvod na základe rozhodnutia, má tak urobiť počnúc odvodovým obdobím nasledujúcim po kalendárnom mesiaci, v ktorom jej bolo takéto rozhodnutie doručené. Na účely zákona č. 235/2012 Z.z. sa za odvodové obdobie považuje každý kalendárny mesiac účtovného obdobia, v ktorom má regulovaná osoba oprávnenie na výkon činnosti.

V danom kontexte žalobca formuloval žalobca v správnej žalobe svoju výhradu, že prerušenie konania žalovaným bolo neopodstatnené, keďže dlžná suma do vykonania zúčtovania odvodov podľa § 9 zákona č. 235/2012 Z.z. vôbec nevstupuje, výpočet výšky odvodu za jednotlivé odvodové obdobia patriace do roku 2013 majú byť porovnané so sumou reálne zaplatených odvodov za uvedené odvodové obdobia počas daného roka, pričom tento výpočet nemá žiaden vplyv na dlžnú sumu, ani na povinnosť sumu vrátiť. Dlžná suma je podľa žalobcu sumou, ktorá bola správcovi odvodu uhradená na základe rozhodnutia o zúčtovaní, ktoré bolo zrušené, teda na základe titulu, ktorý právoplatne zanikol. Bez ohľadu na to, aký bude výsledok zúčtovania odvodov podľa uvedenej úpravy, dlžná suma v zúčtovaní nebude figurovať. Preto, pre účely konania o žiadosti, konanie o zúčtovaní odvodov za odvodové obdobia patriace do roku 2013 podľa § 9 zákona č. 235/2012 Z.z. nie je konaním o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia žalovaným. Podľa názoru súdu však žalobca účelovo oddelil konanie o preplatku na jednej strane a konanie o výške odvodovej povinnosti určenej správcom odvodu resp. súčtu odvodov vypočítaných správcom odvodu na strane druhej.

80. V danom prípade odvodová povinnosť vznikla na základe rozhodnutia správcu odvodu. Vychádzajúc z dikcie v rozsudku citovaných ustanovení zákona č. 235/2012 Z.z. je takom prípade výsledná suma osobitného odvodu výsledkom rozhodovacej činnosti správneho orgánu a nezávisí od vôle povinnej osoby. V nadväznosti na to potom ani výška možného preplatku alebo nedoplatku nie je určiteľná povinnou osobou, ale možno k nej dospieť až po vydaní rozhodnutia správnym orgánom v súlade s § 8 ods. 4 zákona č. 235/2012 Z.z..

81. Prípadná výška preplatku podľa § 9 ods. 3 zákona č. 235/2012 Z.z. (kladný rozdiel súčtu) alebo nedoplatku podľa § 9 ods. 4 zákona č. 235/2012 Z.z. (záporný rozdiel súčtu) je výsledkom porovnania odvodov zaplatených za odvodové obdobia patriace do príslušného účtovného obdobia, za ktoré regulovaná osoba má povinnosť zostaviť účtovnú závierku a predložiť ju spolu s daňovým priznaním a súčtu odvodov vypočítaných správcom za všetky odvodové obdobia patriace do príslušného účtovného obdobia. Z toho okrem iného vyplýva aj to, že na konštatovanie preplatku či nedoplatku je potrebné porovnať dva parametre - jeden sa týka sumy zaplatených odvodov povinnou osobou a druhý

súčtu odvodov vypočítaných správcom. V danom prípade druhý z parametrov nebol v čase vydania rozhodnutia žalovaného z už opísaných dôvodov známy, pričom mal správny orgán na výber, či vykoná pre posúdenie vzniku preplatku nevyhnutný výpočet odvodovej povinnosti žalobcu sám, alebo vyčká na tento výpočet riešený v inom daňovom konaní, ktorého predmetom bola táto právne významná otázka posudzovaná. Oba uvedené (legitímne) spôsoby, pre ktoré by sa správca odvodu (žalovaný) rozhodol, by boli z hľadiska zákonnosti akceptovateľné. Preto pokiaľ žalovaný volil procesný postup konanie o žiadosti žalobcu prerušiť, nemožno mať s ohľadom na vyššie uvedené podľa názoru správneho súdu proti uvedenej voľbe výhrady.

82. Uvedená argumentácia nie je v rozpore ani s výkladom § 10 ods. 4 zákona č. 235/2012 Z.z., podľa ktorého suma platby, ktorá prevyšuje splatný odvod, je preplatkom na odvode. V nadväznosti na vyššie uvedenú argumentáciu súd dopĺňa, že výšku osobitného odvodu mohol za daných okolností určiť jedine správca odvodu v samostatnom daňovom konaní, ktorý tak aj urobil, pričom z okolností veci tiež vyplýva, že zúčtovanie v zmysle § 9 ods. 5 citovaného zákona a postup ustanovený § 10 ods. 4 zákona č. 235/2012 Z.z. v spojení s § 79 daňového poriadku rovnako robil správca odvodu. V rozsudkoch opísaných v ods. 1 odôvodnenia tohto rozsudku nebola a ani nemohla byť určená povinnosť zaplatiť žalobcovi sumu uhradenú na základe rozhodnutia Finančného riaditeľstva SR č. 11000301/1/5364582014/4985 zo dňa 05.12.2014 a jemu predchádzajúceho rozhodnutia Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 990399/54785973/2014/Ral zo dňa 30.10.2014. Správne súdy v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí orgánov verejnej moci takúto prikazovaciu kompetenciu nemajú.

83. Nemožno súhlasiť ani s tvrdením, že odpadol dôvod na úhradu osobitného odvodu. Je skutočnosťou, že boli zrušené vyššie uvedené rozhodnutia, avšak zároveň je skutočnosťou, že k zúčtovaniu odvodov môže dôjsť až po skončení konania - právoplatnosťou rozhodnutia o výške osobitného odvodu.

84. Pokiaľ zákonodarca uvádza, že na preplatok na odvode a na preplatok zo zúčtovania odvodov podľa § 9 ods. 3 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2012/235/20190101>> sa primerane použijú ustanovenia osobitného predpisu ako pri daňovom preplatku, uvádzané rozhodnutia súdov nie sú titulom na konštatovanie, že v žalobcovi v tomto prípade vznikol daňový preplatok a nie je titulom bez ďalšieho pre postup podľa §79 ods. 2 Daňového poriadku.

85. Pokiaľ žalobca argumentoval, že správca dane nie je povinný na základe žiadosti podľa § 79 ods. 2 Daňového poriadku vrátiť celú sumu preplatku len v prípade, ak sumu preplatku (resp. jeho časť) možno použiť na existujúcu splatnú daňovú platbu v zmysle § 55 ods. 6 a 7 Daňového poriadku, že na ešte nesplatenú daňovú pohľadávku alebo nesplatené preddavky na daň môže správca dane použiť preplatok len ak o to daňový subjekt požiadá a že na neexistujúcu daňovú pohľadávku nemôže správca dane použiť preplatok ani ak o to daňový subjekt požiadá, správny súd vnímal túto argumentáciu ako účelovú. Žalobca pri nej opomínal, že predmetom posúdenia správnym súdom na základe predmetnej správnej žaloby nie je vznik a výška odvodovej povinnosti, ale to, či správca odvodu mohol zákonnou cestou k záveru, že bolo potrebné daňové konanie o žiadosti žalobcu prerušiť práve do momentu zistenia tejto spornej otázky.

86. Z objektívneho pohľadu a primárne vychádzajúc z § 4 zákona č. 235/2012 Z.z. osobitná odvodová povinnosť vznikla. Otázka splatnosti a výšky osobitného odvodu a zúčtovania odvodu nie je vecou rozhodnutia o prerušení konania. Správny súd rozhodnutie napadnuté správnu žalobou posudzoval z pohľadu legitimity prerušiť konanie do zistenia skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia. Nebolo úlohou správneho súdu na základe správnej žaloby posudzovať vznik preplatku. To by bolo predmetom posúdenia v prípade podania správnej žaloby proti meritórnemu rozhodnutiu. Mimo to by podklad pre konštatovanie daňového preplatku mohlo byť len výsledkom zúčtovania, ktoré správny orgán vydáva v podobe rozhodnutia o zúčtovaní (§ 9 ods. 5 zákona č. 235/2012 Z.z.), teda rozhodnutia samostatne preskúmateľného súdom.

87. Správny súd posúdením žalobou napadnutého rozhodnutia dospel k názoru, že rozhodnutie žalovaného bolo v súlade s daňovým poriadkom, rozhodnutie bolo vydané na základe správneho právneho posúdenia, a preto správny súd žalobu zamietol ako nedôvodnú podľa § 190 SSP.

88. O náhrade trov konania súd rozhodol podľa § 168 SSP. Úspešnému žalovanému nepriznal právo na náhradu trov konania, pretože nezistil dôvod, podľa ktorého možno spravodlivo požadovať od žalobcu, aby mu nahradil trovy konania. Navyše, žalovaný nebol v konaní právne zastúpený, keďže zamestnáva zamestnancov s právnickým vzdelaním, ktorí ho v konaní pred súdom zastupujú.

89. Toto rozhodnutie senát Krajského súdu v Bratislave prijal pomerom hlasov 3 : 0 (§ 139 ods. 4 SSP).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku možno podať kasačnú sťažnosť v lehote 30 dní od jeho doručenia na Krajský súd v Bratislave. Ak bolo vydané opravné uznesenie, lehota plynie znovu od doručenia opravného uznesenia len v rozsahu vykonanej opravy.

V kasačnej sťažnosti sa má popri všeobecných náležitostiach (§ 57 SSP) uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy bolo napadnuté rozhodnutie doručené sťažovateľovi, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 SSP sa podáva (sťažnostné body) a návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh). Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti.

V konaní o kasačnej sťažnosti musí byť sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ v zmysle § 449 ods. 1 SSP zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Povinné zastúpenie advokátom v kasačnom konaní sa nevyžaduje, ak má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa (písm. a/); ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c/ a d/ (písm. b/); je žalovaným Centrum právnej pomoci (písm. c/).