

Súd: Správny súd v Bratislave
Spisová značka: BA-5S/93/2020
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1020200563
Dátum vydania rozhodnutia: 27. 03. 2025
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Dana Jelinková Dudzíková
ECLI: ECLI:SK:SpSBA:2025:1020200563.3

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

8 BA-5S/93/2020

Správny súd v Bratislave v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Dany Jelinkovej Dudzíkovej, LL.M., a z členky a člena senátu JUDr. Ingridy Hudecovej a JUDr. Lukáša Galla (sudca spravodajca), vo veci žalobcu: Advokátska kancelária JUDr. Radomír Bžán, s. r. o., so sídlom Nám. Ľ. Štúra 2, 811 02 Bratislava, IČO: 36 861 227, zastúpeného JUDr. Petronela Toporcer Závacká, LL.M, advokátka, so sídlom Nám. Ľ. Štúra 2, 811 02 Bratislava - mestská časť Staré Mesto, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 42499500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100486936/2020 zo dňa 21. 2. 2020, takto

rozhodol:

9 BA-5S/93/2020

I. Správny súd v Bratislave žalobu zamietá.

II. Žalovanému súd právo na náhradu trov konania voči žalobcovi nepriznáva.

odôvodnenie:

I.

Priebeh administratívneho konania

1. Daňový úrad Bratislava (ďalej len „prvostupňový orgán“) rozhodnutím č. 101036556/2019 zo dňa 03. 05. 2019 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“) vyrubil žalobcovi úrok z omeškania v sume 227 439,50 Eur za nezaplatenie dane z príjmov právnickej osoby vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie 2017 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške, kedy plynutie omeškania sa počítalo ku dňu 07. 01. 2019, pretože prvostupňový orgán rozhodnutím č. 102658498/2018 zo dňa 27. 12. 2018 (ďalej len „rozhodnutie o odklade“) povolil žalobcovi odklad platenia dane odo dňa 08. 01. 2019. V odôvodnení prvostupňový orgán poukázal na žalobcom podané daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2017 dňa 29. 06. 2018, kedy priznaná daň predstavovala sumu vo výške 2 989 944, 56 Eur. Lehota na podanie daňového priznania mala uplynúť žalobcovi dňa 02. 07. 2019, pričom podľa prvostupňového orgánu žalobca uhradil priznanú daň dňa 24. 07. 2018 v sume 10 540,24 Eur, dňa 24. 08. 2018 v sume 5 900,53 Eur, dňa 25. 09. 2018 v sume 4 921,43 Eur, dňa 24. 10. 2018 v sume 2 467,56 Eur, dňa 24. 11. 2018 v sume 3 642,75 Eur. Prvostupňový orgán pri výpočte úroku z omeškania poukázal na ustanovenia § 156 ods. 1, § 156 ods. 2 a na ustanovenie § 161 zákona č. 563/2009 Z. z. správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“).

2. Na základe podaného odvolania žalovaný rozhodnutím č. 100486936/2020 zo dňa 21.02.2020 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného“ alebo „napadnuté rozhodnutie“) prvostupňové rozhodnutie potvrdil. V odôvodnení uviedol, že prvostupňový orgán postupoval v súlade s čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, kedy konal na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanovuje zákon. Poukázal na skutočnosť, že správca dane je povinný vyrubiť úrok z omeškania, ak daňový subjekt nezaplatí alebo neodvedie v ustanovenej lehote alebo výške daň alebo rozdiel dane. Správa dane nemá podľa žalovaného rozhodovaciu právomoc alebo možnosť svojvoľne sa rozhodnúť, či vyrubí alebo nevyrubí úrok z omeškania alebo či bude vo výške podľa § 156 ods. 2 daňového poriadku. Daňový poriadok podľa žalovaného jednoznačne určuje postup správcovi dane pre prípad nezaplatenia alebo neodvedenia dane.

II. Žaloba

3. Žalobca napadol rozhodnutie žalovaného včas podanou žalobou doručenu pôvodne na Krajský súd v Bratislave dňa 21. 04. 2020. Žalobca v nej uviedol, že závery uvedené v napadnutom rozhodnutí sú nespravodlivo formalistické a nie je možné s nimi súhlasiť. Úrok z omeškania bol podľa žalobcu vyrubený výlučne z dôvodu pochybenia na strane štátu, a to nezákonným príkazom vydaným Úradom špeciálnej prokuratúry (ďalej len „príkaz“), ktorý bol nálezom Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 122/2018 zo dňa 30.01.2019 zrušený (ďalej len „nález“). Žalobca uvádzal, že o splnenie daňovej povinnosti sa pokúšal zrealizovaním prevodného príkazu zo dňa 02.07.2018, ktorý ale zrealizovaný nebol v dôsledku nezákonného príkazu. Na uvedenú skutočnosť mal žalovaný podľa žalobcu prihliadať. V posudzovanom prípade preto sám štát podľa žalobcu spôsobil ujmu sám sebe, ktorú ale musí zaplatiť žalobca vo forme úroku z omeškania. Úrok z omeškania preto nemôže podľa žalobcu plniť svoj účel.

4. Podľa žalobcu je potrebné ustanovenie § 156 ods. 1 daňového poriadku vykladať tým spôsobom, že za nezaplatenie alebo neodvedenie dane v ustanovenej lehote alebo ustanovenej výške sa nemôže považovať situácia, keď daňový subjekt tak učinil z objektívnej príčiny spôsobenej právoplatným výrokom orgánu verejnej moci, resp. ak plnenie daňovej povinnosti bolo znemožnené výrokom právoplatného individuálneho právneho aktu orgánu verejnej moci. Žalobca v tejto súvislosti dodal, že mu nemohla preto vzniknúť povinnosť uhradiť úroky z omeškania. Orgán verejnej moci nie je podľa žalobcu absolútne viazaný doslovným znením zákona, ale môže a musí sa od neho odchýliť, ak to vyžaduje účel zákona, história jeho vzniku, systematická súvislosť alebo niektorý z ústavnoprávnych princípov. Interpretácia daňového poriadku žalovaným je podľa žalobcu v príkrom rozpore s princípom spravodlivosti, pretože dopady a náklady pochybenia štátu boli na neho prenesené. Prvostupňový orgán ako aj žalovaný odmietli podľa žalobcu prijať spravodlivý výklad, pričom ustanovenie § 3 ods. 1 daňového poriadku ukladá daňovému úradu a žalovanému povinnosť dbať pri správe daní na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov.

5. Žalobca považoval za absurdné a nespravodlivé, že škoda, ktorá mu bola spôsobená v podobe vyrubeného úroku z omeškania musí byť spôsobená, keďže orgány verejnej správy nemôžu konať inak. Pokiaľ žalovaný prijal nesprávny výklad ustanovenia § 156 ods. 1 daňového poriadku, ako to bolo v prípade žalobcu, ide o vadu nesprávneho právneho posúdenia podľa § 191 ods. 1 písm. c) zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“). Zároveň žalovaný podľa žalobcu nedbal na zachovávanie práv a právom chránených záujmov, čím došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred prvostupňovým orgánom a žalovaným, ktoré malo za následok vydanie nezákonného rozhodnutia vo veci samej podľa § 191 ods. 1 písm. g) SSP.

6. V závere žaloby žalobca navrhol, aby správny súd zrušil rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňové rozhodnutie a vrátil vec prvostupňovému orgánu na ďalšie konanie. Súčasne žalobca navrhol súdu, aby postupoval podľa § 192 SSP a znížil úrok z omeškania na symbolickú hodnotu 1,- Eur, ak by mal za to, že nie sú splnené podmienky na zrušenie napadnutého rozhodnutia.

III. Vyjadrenie k žalobe

7. K žalobe sa podaním doručeným 09. 11. 2020 vyjadril žalovaný (ďalej len „vyjadrenie“). Žalovaný poukázal na dôvody vydania prvostupňového rozhodnutia, uviedol relevantné zákonné ustanovenia daňového poriadku a zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) podľa ktorých postupoval, a na čiastkové úhrady daňovej povinnosti žalobcu. Okrem odkazu na dôvody napadnutého rozhodnutia konštatoval, že zákon neustanovuje povinnosť pre správca dane skúmať pred vyrubením sankcie majetkové a finančné pomery každého daňového subjektu a podľa toho rozhodnúť o nevyrubení sankcie, ak finančné pomery daňového subjektu v tom čase neumožňujú uhradiť sankciu. Z ustanovenia § 3 ods. 1 daňového poriadku vyplýva podľa žalovaného zásada zákonnosti, kedy daňové orgány postupujú podľa všeobecne záväzných právnych predpisov. Žalovaný dodal, že napadnuté rozhodnutie bolo vydané v súlade s platnou legislatívou Slovenskej republiky, pri zachovaní princípu, aby pri rozhodovaní v skutkovo zhodných veciach nevznikali neodôvodnené rozdiely. Na základe uvedených stanovísk žalovaný navrhol, aby správny súd žalobu zamietol a nepriznal trovy konania.

IV.

Replika žalobcu

8. Podaním doručeným na správny súd dňa 20.11.2020 sa k vyjadreniu vyjadril žalobca (ďalej len „replika“). Okrem už doposiaľ známej argumentácie dodal, že legalita nemôže znamenať požiadavku bezduchého formalizmu rezignujúceho na spravodlivosť, pretože obsah právnych noriem sa nemôžu hľadať len výlučne v slovách, ale aj v účele a „duchu“ týchto predpisov. Žalobca poukázal na čl. 152 ods. 4 Ústavy Slovenskej republiky, z ktorého je podľa jeho argumentácie možné vyvodiť právny základ pre extenzívnu aplikáciu práva a rozsiahlu ochranu základných práv a slobôd a povinnosť štátnych orgán využiť svoju právomoc na dosiahnutie účelu základného práva alebo slobody v maximálnej možnej miere. Žalovaný podľa žalobcu rezignoval na výklad, ktorým by zohľadnil všetky relevantné ústavné princípy a jeho základné práva a aplikoval extrémny formalizmus opomínajúci účel zakotvenia úrokov z omeškania v daňovom poriadku. Žalobca s odvolaním na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/85/2012 zo dňa 28.05.2013 poukazoval na požiadavku prísnej individualizácie sankcie a zákaz aplikovania sankcií, ktoré sú zjavne neproporcionálne a neprimerané povahe skutku a jeho dôsledkom. Uvádzané právne princípy preto podľa žalobcu nepripúšťajú vyrubenie úroku z omeškania tomu, kto takéto omeškanie nezapričinil. Výklad žalovaného považoval žalobca za neudržateľný. V ďalších častiach repliky žalobca zotrval na svojej žalobnej argumentácii.

9. Dňa 27.02.2025 doručil žalobca na správny súd podanie, ktoré označil ako „doplnenie právnej argumentácie“. V podaní okrem sumáru dôvodov, ktoré uviedol predtým v žalobe, poukazoval analogicky na ustanovenie § 522 Občianskeho zákonníka, podľa ktorého je veriteľ v omeškaní, ak neprijal riadne ponúknuté plnenie alebo neposkytol v čase plnenia súčinnosť potrebnú na splnenie dlhu. Súčasne poukázal na ustanovenie §523 Občianskeho zákonníka, kedy za čas veriteľovho omeškania nie je dlžník povinný platiť úroky. V danom prípade je veriteľom podľa žalobcu štát, ktorý žalobcovi ako dlžníkovi neposkytol súčinnosť a neumožnil mu uhradiť daň v danom čase. Konštatovanie o omeškaní žalobcu a o vzniku jeho povinnosti platiť úroky z omeškania považoval za neprípustné.

V.

Relevantná právna úprava

10. Podľa § 156 ods. 1 daňového poriadku úrok z omeškania správca dane vyrubí podľa odseku 2, ak daňový subjekt nezaplatí alebo neodvedie v ustanovenej lehote alebo v ustanovenej výške alebo v lehote alebo vo výške určenej v rozhodnutí správca dane a) daň alebo rozdiel dane, b) preddavok na daň, c) splátku dane, d) vybraný preddavok na daň, e) daň vybranú zrážkou, f) zrazenú sumu na zabezpečenie dane.

11. Podľa § 156 ods. 6 daňového poriadku úrok z omeškania sa nevyrubí a) ak bola daň zaplatená zo zábezpeky na daň, b) ak v jednotlivom prípade podľa odseku 1 nepresiahne 5 eur, ak je správcom dane daňový úrad alebo colný úrad, c) ak jeho výška v prípade podľa odseku 1 písm. a) alebo súčet úrokov z omeškania za všetky splátky na daň podľa osobitného predpisu za príslušné zdaňovacie obdobie nepresiahne v úhrne 3 eurá, ak je správcom dane obec, d) z úroku z omeškania a pokuty.

12. Podľa § 156 ods. 8 daňového poriadku úrok z omeškania nemožno vyrubiť, ak uplynulo päť rokov od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt povinný zaplatiť daň, rozdiel dane, preddavok na daň, splátku dane alebo sumu na zabezpečenie dane, alebo odvieť vybraný preddavok na daň, vybranú daň alebo zrazenú daň. Ak suma podľa prvej vety bola uhradená, úrok z omeškania nemožno vyrubiť po uplynutí jedného roka od konca roka, v ktorom bola táto suma uhradená; lehota podľa prvej vety tým nie je dotknutá.

VI.

Posúdenie vecí správnym súdom

14. Podľa § 3 ods. 1 a ods. 3 písm. b) zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov, začal s účinnosťou od 1. júna 2023 vykonávať svoju činnosť Správny súd v Bratislave, na ktorý prešiel od 1. júna 2023 výkon súdnictva v správnej agende vo všetkých veciach z Krajského súdu v Bratislave, Krajského súdu v Trnave a Krajského súdu v Nitre. Pred Správnym súdom v Bratislave (ďalej len „správny súd“) je prejednávaná vec vedená pod sp. zn. BA-5S/93/2020, ktorá bola pôvodne vedená pred Krajským súdom v Bratislave pod sp. zn. 5S/93/2020. V súlade s platným a účinným rozvrhom práce správneho súdu bola vec v zmysle § 51 ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch v znení neskorších predpisov náhodným výberom pomocou technických prostriedkov a programových prostriedkov schválených Ministerstvom spravodlivosti Slovenskej republiky pridelená do senátu 5S správneho súdu.

15. Správny súd ako súd vecne a miestne príslušný na konanie vo veci podľa § 10, § 13 ods. 1 SSP a podľa § 3 ods. 3 písm. b) zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného, vrátane konania, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná.

16. O žalobe správny súd rozhodol bez nariadenia pojednávania podľa § 137 ods. 4 SSP dňa 27. 03. 2025 verejným vyhlásením rozsudku.

17. Podstatou žalobnej argumentácie žalobcu bola námietka nesprávneho právneho posúdenia, kedy závery napadnutého rozhodnutia boli podľa žalobcu formalistické a interpretácia a aplikácia daňového poriadku žalovaným bola v príkrom rozpore so zásadami spravodlivosti, pretože úhrada daňovej povinnosti bola žalobcovi objektívne znemožnená právoplatným výrokom iného orgánu verejnej moci. V súvislosti so žalobnou námietkou týkajúcou sa podstatného porušenia ustanovení o konaní pred obidvoma orgánmi verejnej správy žalobca namietal, že žalovaný nedbal na zachovávanie práv a právom chránených záujmov podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku.

18. Úvodom správny súd poznamenáva, že na žalobnú argumentáciu, ktorú žalobca doručil po podaní správnej žaloby dňa 27.02.2025 neprihliadol z dôvodu zákonnej koncentrácie konania, kedy žalobca môže doplniť správnu žalobu o ďalšie žalobné body len v lehote ustanovenej na podanie žaloby (§ 183 SSP).

19. V rámci vysporiadania sa so žalobnými bodmi správny súd pristúpil ku spoločnému posúdeniu žalobnej argumentácie týkajúcej sa nesprávneho právneho posúdenia veci a aplikácie princípov spravodlivosti a ústavnoprávnych princípov, podľa ktorej je potrebné sa odchýliť od doslovného znenia zákona, ak to vyžaduje jeho účel, história vzniku, príp. systematická súvislosť.

20. Z aktuálnej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky vyplýva, že „Právna metodológia vo väzbe na jazykový význam normatívneho textu rozlišuje na jednej strane medzi jeho výkladom a na strane druhej dotváraním (resp. tvorbou). Základným diferencným kritériom prístupu medzi výkladom normatívneho textu (v užšom zmysle) a jeho dotváraním je problematika jadra interpretovaného textu a jeho neurčitej oblasti, ktorá otvára priestor na jeho reštriktívnu alebo extenzívnu interpretáciu, ktorej hranicou je jeho najširší možný výklad v rámci jeho neurčitej časti. V naznačenom priestore otvorenej (významovo neurčitej) textúry hovoríme o výklade, pričom problematika dotvárania práva súvisí s priestorom pohybujúcim sa buď za hranicou najširšieho možného významu textu (analogia) alebo s priestorom významovo užším ako je samotné jadro interpretovaného textu (teleologická redukcia). Uvedené rozlišovanie nie je samoučelné, ale úzko súvisí s ústavnoprávne relevantným vymedzením

hraníc výkladu realizovaným orgánmi aplikujúcimi právo (všeobecné súdy nevynímajúc). Ako už bolo naznačené, všeobecným súdom predovšetkým prináleží normatívny text vykladať (v užšom zmysle) a vo výnimočných prípadoch v zásade aj dotvárať, avšak za predpokladu, že v prípade vykročenia mimo hraníc najširšieho významu pojmu (analogia) alebo redukujúc jeho významové jadro (teleologická redukcia) rešpektujú všeobecne uznávané metódy jeho dotvárania. Prípustnosť dotvárania práva zo strany orgánov aplikujúcich právo je z materiálneho hľadiska odôvodnená najmä tým, že zákonodarca nedokáže a ani nemôže vopred domyslieť, a tým regulovať všetky možné situácie a alternatívy vývoja spoločenských vzťahov. Keďže dotváranie práva okrem už naznačených súvislostí úzko súvisí aj s problematikou právnej istoty, je všeobecný súd pohybujúci sa za hranicami jazykového významu textu povinný k tejto záležitosti pristupovať nanajvýš obozretne a svoje závery aj náležite odôvodniť. Zároveň je potrebné uviesť, že sudcovské dotváranie práva má aj svoje vnútorné limity a nemožno ho považovať za všeobecne prípustnú metódu jeho nachádzania pre ktorúkoľvek oblasť právneho poriadku. Uvedené je potrebné citlivo vnímať zvlášť v oblastiach verejného práva, resp. práva definovaného jeho vertikálnou vzťahovou štruktúrou vrátane verejných subjektívnych práv, kde sa osobitne kladie zvýšený dôraz na jeho predvídateľnosť aplikácie, aby princíp právnej istoty jeho adresátov týmito pravidlami presadzovaný bol v čo najnižšej možnej miere dotknutý.“ (...) Sudcovské dotváranie práva ako nástroj jeho interpretácie z metodologického hľadiska prichádza do úvahy výnimočne a jedine v prípadoch tzv. kvalifikovaného nedostatku (medzery) v zákone, pričom v zásade platí, že o takejto medzere nemožno uvažovať v situáciách, keď jasný jazykový význam interpretovaného textu plne koreluje s historickým úmyslom zákonodarcu spravidla vyjadreným v dôvodovej správe k zákonu. Inými slovami, ak počiatočná medzera v zákone (otvorená alebo zakrytá) je prejavom vedomého rozhodnutia zákonodarcu, tak možnosti jeho dotvorenia zo strany všeobecného súdu sú obmedzené v tom smere, že sudca nie je oprávnený vyplniť vedomú medzeru v zákone. Istou výnimkou z toho prístupu je v zásade len podstatná zmena spoločenských podmienok v porovnaní s tými, ktoré boli prítomné v čase prijímania právnej úpravy, ktorej súčasťou je interpelovaný text, pri ktorom sa zvažuje jeho výklad mimo hraníc jeho jazykového významu. Nepochybne nemožno prehliadať ani situácie, keď všeobecný súd identifikuje vo vyjadrenej vôli zákonodarcu také nedostatky, ktoré sú v rozpore s ústavným poriadkom ako významovým celkom, tieto však nemožno preklenúť dotvorením práva, ale je povinnosťou všeobecného súdu v takom prípade prerušiť konanie a predložiť vec ústavnému súdu (čl. 144 ods. 2 ústavy) na konanie podľa čl. 125 ods. 1 ústavy. (Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. IV. ÚS 487/2024 zo dňa 14. 1. 2025, body 31 až 33 a bod 35)

21. So zreteľom na uvedené závery správny súd konštatuje, že inštitút úrokov z omeškania je v rámci systematiky daňového poriadku zaradený do jeho piatej časti s názvom „Zodpovednosť za porušenie povinností“ v podkategórii s názvom „Sankcie“. Normatívnou podmienkou vzniku (hypotéza) právneho následku (dispozícia) v podobe vyrubenia úroku z omeškania správcom dane je nezaplatenie (neodvedenie) dane, preddavku na daň, splátky dane alebo zrazenej sumy na zabezpečenie dane v určenej lehote a výške. Účelom zakotvenej zákonnej úpravy postihov za nezaplatenie alebo neodvedenie dane v ustanovenej lehote alebo v ustanovenej výške je záujem štátu na riadnom výbere daní. Úrok z omeškania je povinný zaplatiť každý daňový subjekt zo sumy, o ktorú mal byť štát ukrátený a za obdobie, v ktorom s týmito prostriedkami nedisponoval v dôsledku nezaplatenia dane, pričom začiatok a koniec sankčného obdobia daňový poriadok presne vymedzuje. V tejto súvislosti správny súd podporne odkazuje na závery rozhodovacej činnosti Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, ktorá uvádza, že „právoplatným rozhodnutím o vyrubení sa daňová pohľadávka na úrokoch z omeškania stáva splatnou a uplynutím lehoty na plnenie nadobúda status daňového nedoplatku. Splatnosť takejto pohľadávky však nie je podmienkou jej vzniku. Vznik pohľadávky na úrokoch z omeškania sa viaže na objektívne právne skutočnosti, ktorými sú existencia splatnej dane, nesplnenie daňovej povinnosti v lehote splatnosti a trvanie omeškania so zaplatením dane (plynutie času), pričom od dĺžky trvania omeškania závisí výška tejto pohľadávky. Sadzbu úrokov z omeškania stanovuje právny predpis (§ 156 ods. 2 daňového poriadku.“ (Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžfk/22/2020 zo dňa 25. 3. 2021, bod 41)

22. V porovnaní s úpravou daňových správnych deliktov podľa § 154 daňového poriadku ustanovenia § 156 pojednávajúce o úrokoch z omeškania nezakotvujú tzv. liberačné dôvody, kedy je možné zbaviť sa zodpovednosti za spáchaný správny delikt. Rovnako je potrebné poukázať aj na úpravu pokút podľa § 155 daňového poriadku, ktorá v odseku 4 tohto ustanovenia (na rozdiel od úpravy úrokov z omeškania) zakotvuje tzv. zásadu primeranosti a individualizácie sankcie na spáchaný daňový delikt. Z uvedeného je preto zrejme, že úprava úrokov z omeškania neobsahuje žiadne liberačné dôvody, resp.

žiadne hmotnoprávne korektívy, prostredníctvom ktorých by bolo možné tzv. zjemniť právne následky omeškania daňového subjektu s úhradou daňovej povinnosti. Zo zákonného textu ustanovenia § 156 daňového poriadku len vyplýva, kedy správca dane úrok z omeškania obligatórne vyrubí (§ 156 ods. 1, ods. 4, ods. 5, ods. 9) a kedy úrok z omeškania nevyrubí (§ 156 ods. 6, ods. 8).

23. V kontexte žalobných námietok, ktorými žalobca argumentoval povinnosť odchýlenia sa od doslovného znenia zákona z dôvodu aplikácie princípu spravodlivosti správny súd uvádza, že zo samotného normatívneho textu § 156 ods. 1 daňového poriadku, jeho systematického zaradenia a právnej komparácie s inštitútmi pokút a sankcií, nie je možné hovoriť o medzere v zákone, ktorú treba sudcovským výkladom práva dotvoriť. Legislatívny text predmetného ustanovenia je tak jasný a predvídateľný, že žalovaný a prvostupňový orgán boli povinní striktne postupovať podľa ustanovení daňového poriadku a vyrubiť úrok z omeškania, ak omeškanie žalobcu s plnením daňovej povinnosti bolo identifikované. Orgánom verejnej správy platná právna úprava daňového poriadku v čase ich rozhodovania nepriznávala právomoc rozhodovať o vyrubení úrokov z omeškania na základe voľnej úvahy a súčasne ani právomoc zaoberať sa okolnosťami, resp. príčinami a pozadím vzniku omeškania u žalobcu.

24. Pokiaľ žalobca argumentuje tým, že „štát“ spôsobil vznik jeho omeškania vydaným príkazom Úradu špeciálnej prokuratúry č. V GO-V-985-1/2017 zo dňa 09. 11. 2017, v dôsledku ktorého došlo podľa § 95 ods. 1 zákona č. 301/2005 Z. z. Trestný poriadok v znení neskorších predpisov k zaisteniu peňažných prostriedkov na účte, ktorého majiteľom bol žalobca, a ktorý bol následne zrušený nálezom Ústavného súdu SR, čo vyplývalo z jednotlivých príloh pripojených k odvolaniu žurnalizovaných v administratívnom spise je potrebné uviesť, že pokiaľ iný orgán verejnej moci spôsobil žalobcovi vznik škody svojim nezákonným rozhodnutím, nároky s tým spojené a podmienky ich uplatnenia upravuje zákon č. 514/2003 Z.z. o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci a o zmene niektorých zákonov a táto skutočnosť nemá vplyv na správnosť postupu prvostupňového orgánu a žalovaného.

25. Žalovaný a aj daňový úrad ako prvostupňový orgán preto postupovali na základe materiálnych predpokladov upravených v citovanom ustanovení daňového poriadku, kedy žalobca potom, ako podal daňové priznanie k dani z príjmov za rok 2017 v novo určenej lehote na podanie daňového priznania podľa § 49 ods. 3 písm. a) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, zaplatil priznanú daň len čiastočne a po lehote splatnosti, kedy celková doba omeškania predstavovala 189 dní. Správny súd len pre doplnenie dodáva, že žalobca v rámci žalobnej argumentácie nenamietal výšku daňovej povinnosti, vznik a trvanie omeškania s jej úhradou a ani samotný výpočet úrokov z omeškania. Správny súd preto s odkazom na citované závery považoval námietku žalobcu ohľadne nesprávneho právneho posúdenia veci za nedôvodnú.

26. V nadväznosti na žalobnú námietku týkajúcu sa podstatného porušenia ustanovení o konaní pred prvostupňovým orgánom ako aj žalovaným, správny súd uvádza, že v rámci administratívneho konania nezistil žiadne porušenie ustanovení relevantných právnych predpisov, ktoré by mohli mať vplyv na ich konečné rozhodnutia. Zároveň správny súd dodáva, že pri tejto žalobnej námietke žalobca neuviedol žiadnu argumentáciu, ktorá by tento druh žalobnej námietky bližšie špecifikovala.

27. Pokiaľ ide o návrh žalobcu na peňažnú moderáciu podľa § 192 SSP, správny súd uvádza, že sankčnú moderáciu upravuje § 198 SSP. K moderácii sankcie správny súd nepristúpil, keďže výpočet úroku z omeškania podlieha vopred stanoveným zákonným pravidlám a jeho konečná hodnota po vykonaní matematického výpočtu je určená pevnou sumou, ktorú už následne nie je možné znížiť. Správny súd poukazuje aj na § 198 ods. 2 SSP, kedy súd nemôže rozhodnúť o znížení uloženej sankcie, ak tak nemohol urobiť ani samotný žalovaný.

28. Správny súd po vyhodnotení žalobných námietok dospel k záveru, že žalobu je nutné podľa § 190 SSP ako nedôvodnú zamietnuť. Preto rozhodol tak, ako je uvedené vo výrokovej časti tohto rozsudku.

29. O nároku na náhradu trov konania správny súd rozhodol v súlade podľa § 168 SSP, kedy žalovanému ako úspešnému účastníkovi konania nepriznal voči žalobcovi právo na náhradu trov konania, pretože nezistil dôvody, pre ktoré by bolo možné túto náhradu od žalobcu spravodlivo požadovať.

30. Rozsudok bol prijatý pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť, ktorú môže podať oprávnený subjekt (§ 442 SSP), a to v lehote 30 dní od jeho doručenia na Správny súd v Bratislave. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť (§ 443 ods. 5 SSP).

V kasačnej sťažnosti sa musí 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 kasačnej sťažnosti nemožno uplatňovať nové skutočnosti a dôkazy okrem skutočností a dôkazov na preukázanie prípustnosti a včasnosti podanej kasačnej sťažnosti (§ 441 SSP).

Kasačná sťažnosť nie je prípustná, ak sa opiera o iné dôvody, ako sú uvedené v § 440 SSP, ak sa opiera o dôvody, ktoré sťažovateľ neuplatnil v konaní pred správnym súdom, v ktorom bolo vydané napadnuté rozhodnutie, hoci tak urobiť mohol, alebo ak smeruje len proti dôvodom rozhodnutia správneho súdu (§ 439 ods. 3 SSP).

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 a) má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa; b) ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d); c) je žalovaným Centrum právnej pomoci.