

Súd: Správny súd v Bratislave
Spisová značka: BA-1S/47/2020
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1020200286
Dátum vydania rozhodnutia: 16. 12. 2025
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Lucia Kúdelčíková
ECLI: ECLI:SK:SpSBA:2025:1020200286.3

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Bratislave v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Lucie Kúdelčíkovej a členov senátu JUDr. Róberta Jakubáča, PhD. a JUDr. Ingridy Hudecovej v právnej veci žalobcu: AUTO ROTOS - ROZBORA s.r.o., so sídlom Račianska 184/B, 831 05 Bratislava, IČO: 35 918 519, právne zastúpený: LEGAL & CORP s. r. o., so sídlom Gajova 11, 811 09 Bratislava, IČO: 47 237 325, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102836768/2019 zo dňa 10.12.2019, takto

rozhodol:

I. Správny súd konanie v časti preskúmania zákonnosti rozhodnutia Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/018524/2019-77 zo dňa 07.11.2019 **z a s t a v u j e**.

II. Správny súd rozhodnutie žalovaného č. 102836768/2019 zo dňa 10.12.2019 **z r u š u j e** a vec v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

III. Správny súd **p r i z n á v a** žalobcovi voči žalovanému právo na náhradu trov konania v plnom rozsahu.

o d ô v o d n e n i e :

I.
Priebeh administratívneho konania

1. Daňový úrad Bratislava (ďalej len „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január 2007 až december 2007, január 2008 až december 2008, január 2009 až december 2009, január 2010 a marec 2010 až december 2010. O výsledku tejto daňovej kontroly vyhotovil správca dane protokol z daňovej kontroly č. 9102405/5/1113356/2013/Sia zo dňa 22.03.2013. Na základe zistení z daňovej kontroly a po ukončení vyrubovacieho konania správca dane rozhodnutím č. 9104405/5/4412640/2013/Sia zo dňa 02.10.2013 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie o vyrubení rozdielu dane“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2010 v sume 13 870,00 eur. O odvolaní žalobcu proti prvostupňovému rozhodnutiu o vyrubení rozdielu dane rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 1100302/1/4802/2014/1042 zo dňa 08.01.2014 (ďalej len „druhostupňové rozhodnutie o vyrubení rozdielu dane“) tak, že toto rozhodnutie potvrdil. Druhostupňové rozhodnutie o vyrubení rozdielu dane bolo žalobcovi doručené dňa 22.01.2014.

2. Žalobca sa žalobou podanou na Krajskom súde v Bratislave domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia druhostupňového rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane. Krajský súd v Bratislave uznesením č.k. 2S/59/2014-51 zo dňa 16.04.2014 odložil vykonateľnosť druhostupňového rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane v spojení s prvostupňovým rozhodnutím o vyrubení rozdielu dane, a to až do právoplatnosti

rozhodnutia súdu vo veci samej, s poukazom na § 250c veta druhá zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „OSP“). Následne Krajský súd v Bratislave rozsudkom č.k. 2S/59/2014-72 zo dňa 30.09.2015 zrušil druhostupňové rozhodnutie o vyrubení rozdielu dane a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 1Sžf/47/2016 zmenil rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/59/2014-72 zo dňa 30.09.2015 tak, že žalobu zamietol.

3. Správca dane rozhodnutím č. 100630122/2019 zo dňa 13.03.2019 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania“) podľa § 156 ods. 1 písm. a) zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi úrok z omeškania v sume 7 931,50 eur za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej prvostupňovým rozhodnutím o vyrubení rozdielu dane v ustanovenej lehote a ustanovenej výške. Výpočet úroku z omeškania vychádzal z dlžnej sumy 6974,52 eur, resp. 6895,48 eur a počtu dní omeškania v rozsahu 1391 dní, resp. 1394 dní.

4. O odvolaní žalobcu proti prvostupňovému rozhodnutiu o vyrubení úroku z omeškania rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 102836768/2019 zo dňa 10.12.2019 (ďalej len „druhostupňové rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania“) tak, že prvostupňové rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania potvrdil. V odôvodnení tohto rozhodnutia žalovaný konštatoval, že v zmysle daňového poriadku bol správca dane povinný vyrubiť podľa § 156 ods. 1 písm. a) daňového poriadku úrok z omeškania za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej správcom dane za zdaňovacie obdobie september 2010 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške.

II.

Žaloba

5. Žalobca sa žalobou zo dňa 12.02.2020, doručenou toho istého dňa Krajskému súdu v Bratislave, domáhal preskúmania zákonnosti druhostupňového rozhodnutia o vyrubení úroku z omeškania, jeho zrušenia a priznania práva na náhradu trov konania v plnom rozsahu.

6. Žalobca namietal, že pred vydaním prvostupňového rozhodnutia o vyrubení úroku z omeškania nebol nijako upovedomený o začatí konania o vyrubení úroku z omeškania a nebola mu ani daná možnosť vyjadriť sa k podkladom pre vydanie takéhoto rozhodnutia, či predložiť dôkazy na svoju obranu. Žalobcovi teda nebola poskytnutá možnosť využívať svoje procesné práva a brániť svoje subjektívne práva a záujmy v rámci daňového konania pred vydaním prvostupňového rozhodnutia o vyrubení úroku z omeškania. Postup správcu dane spôsobil, že z odvolacieho konania sa stalo prvostupňové konanie, čo bolo nezákonné a ústavne neprípustné.

7. V predmetnej právnej veci nebolo zrejmé, či správca dane mal dostatok podkladov pre vydanie úplného a správneho rozhodnutia. Celý predmetný daňový administratívny spis, na ktorý sa správca dane vo svojom rozhodnutí odvolával, bol v dispozícii Krajského súdu v Bratislave. Nebolo preto zrejmé, z akých podkladov správca dane reálne vychádzal, keď sám nemal v čase vydania prvostupňového rozhodnutia o vyrubení úroku z omeškania v dispozícii svoj vlastný daňový administratívny spis.

8. Vec bola zo strany finančných orgánov nesprávne právne posúdená. Finančné orgány totiž nesprávne vyhodnotili účinky uznesenia Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/59/2014-51 zo dňa 16.04.2014, ktorým bola odložená vykonateľnosť druhostupňového rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane v spojení s prvostupňovým rozhodnutím o vyrubení rozdielu dane. Tým, že príslušnej správnej žalobe bol uvedeným uznesením Krajského súdu v Bratislave priznaný odkladný účinok, žalobca do právoplatného skončenia správneho súdneho konania nebol povinný zaplatiť vyrubенý rozdiel dane. Inými slovami, priznaním odkladného účinku príslušnej správnej žalobe bola splatnosť daňového dlhu posunutá až do právoplatného skončenia správneho súdneho konania. Bolo by absurdné tvrdiť, že žalobca sa dostal do omeškania so zaplatením daňového nedoplatku, keď povinnosť zaplatiť rozdiel dane vznikla až právoplatným skončením správneho súdneho konania. Iný výklad by bol výkladom v neprospech žalobcu, čo by bolo ústavne neprípustné. V tejto súvislosti bolo možné poukázať na to, že primárne daňové konanie bolo právoplatne skončené až dňa 19.07.2017.

9. Správca dane vyrubil úrok z omeškania napriek tomu, že mu to § 156 ods. 8 písm. a) daňového poriadku nedovoľoval. V čase vyrubenia úroku z omeškania totiž už uplynulo viac ako 5 rokov od uloženia povinnosti zaplatiť vyrubený rozdiel dane. Právo vyrubiť úrok z omeškania uplynulo dňa 02.10.2018.

10. Žalobca v žalobe navrhol aj zrušenie rozhodnutia Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/018524/2019-77 zo dňa 07.11.2019 o zrušení rozhodnutia žalovaného č. 101903488/2019 zo dňa 08.08.2019, ktorým bolo zrušené prvostupňové rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania.

III.

Vyjadrenie žalovaného k žalobe

11. Žalovaný vo vyjadrení k žalobe zo dňa 23.04.2020 navrhol žalobu zamietnuť konštatujúc, že žalobca vo svojej žalobe uviedol úplne zhodné námietky ako v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu o vyrubení úroku z omeškania. S týmito námietkami sa žalovaný vo svojom druhostupňovom rozhodnutí o vyrubení úroku z omeškania podrobne zaoberal a vysporiadal. Z uvedeného dôvodu podal žalovaný k žalobe vyjadrenie zhodné s dôvodmi uvedenými v žalobou napadnutom rozhodnutí.

12. Dôvody uvedené v žalobe boli všeobecnej povahy a nepoukazovali na konkrétne porušenia všeobecne záväzných právnych predpisov. Žalobca sa vo svojej žalobe snažil poukazovaním na všeobecné procesné pochybenia správcu dane dosiahnuť zrušenie druhostupňového rozhodnutia o vyrubení úroku z omeškania.

13. Najvyšší súd Slovenskej republiky žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal zrušenia druhostupňového rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane, zamietol. Správca dane preto vyrubil úrok z omeškania podľa § 156 ods. 2 daňového poriadku, a to aj za dni trvania odkladu vykonateľnosti druhostupňového rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane v spojení s prvostupňovým rozhodnutím o vyrubení rozdielu dane. Splatnosť rozdielu dane nastala dňa 06.02.2014. Od uvedeného dátumu až do vykonania kompenzácie správca dane vyrubil úrok z omeškania podľa § 156 ods. 2 daňového poriadku, t.j. aj za dni trvania odkladu vykonateľnosti druhostupňového rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane v spojení s prvostupňovým rozhodnutím o vyrubení rozdielu dane.

14. Právna úprava ustanovená v § 156 daňového poriadku nepredpokladala nevyrubenie úroku z omeškania. Pokiaľ išlo o splnenie zákonnej povinnosti vyrubiť úrok z omeškania najneskôr päť rokov od konca roka, kedy bol žalobca povinný zaplatiť rozdiel dane, keďže splatnosť dane nastala 06.02.2014, päť rokov od konca roka 2014 uplynulo dňa 31.12.2019, pričom k vyrubeniu úroku z omeškania došlo dňa 13.03.2019.

15. Dôvody uvedené v žalobe boli všeobecnej povahy a nepoukazovali na konkrétne porušenia všeobecne záväzných právnych predpisov. Žalobca nepredložil žiadne nové doklady a dôkazy, o ktorých by správca dane počas daňovej kontroly nevedel. Žalobca len konštatoval, že závery a zistenia správcu dane boli v rozpore s princípmi správy daní a vychádzali z procesne nesprávneho použitia daňového poriadku. Žalobca neuviedol, v čom konkrétne správca dane nepostupoval správne ako ani to, ktorý skutkový stav správca dane posúdil nesprávne. Napokon žalobca neuviedol ani to, ktoré získané dôkazné prostriedky boli nezákonné. Žalovaný sa v odôvodnení druhostupňového rozhodnutia o vyrubení úroku z omeškania vysporiadal so všetkými skutkovými a právnymi otázkami, ktoré mali význam pre posúdenie veci a uviedol zákonné ustanovenia, na základe ktorých dospel v danej veci k správne právnemu záveru.

IV.

Replika a ďalšie vyjadrenie žalobcu

16. Žalobca v replike zo dňa 05.06.2020 zotrval na žalobnej argumentácii.

17. V ďalšom vyjadrení zo dňa 24.07.2025 žalobca poukázal na aktuálnu rozhodovaciu prax správnych súdov v obdobných veciach, a to na rozsudok Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sfk/96/2022 zo dňa 27.02.2024 a odlišné stanovisko k nemu, rozsudok Správneho súdu v Bratislave č.k. BA-2S/49/2020-125 zo dňa 06.11.2024 a rozsudok Správneho súdu v Bratislave č.k. BA-1S/48/2020-139 zo dňa 04.06.2025.

V.

Konanie na správnom súde

18. Podľa § 3 ods. 1 a ods. 3 zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon o zriadení správnych súdov“), začal s účinnosťou od 01.06.2023 vykonávať svoju činnosť Správny súd v Bratislave (ďalej len „správny súd“), na ktorý prešiel od 01.06.2023 výkon súdnictva v správnej agende z Krajského súdu v Bratislave, Krajského súdu v Trnave a Krajského súdu v Nitre. V súlade s platným a účinným rozvrhom práce správneho súdu bola vec vedená na Krajskom súde v Bratislave pod sp. zn. 1S/47/2020 v zmysle § 51 ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdech v znení neskorších predpisov náhodným výberom pomocou technických prostriedkov a programových prostriedkov schválených Ministerstvom spravodlivosti Slovenskej republiky pridelená do senátu 6S správneho súdu a je na tomto súde vedená pod sp. zn. BA-1S/47/2020.

19. Správny súd ako súd vecne a miestne príslušný na konanie vo veci podľa § 10 a § 13 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) v spojení s § 3 ods. 3 písm. b) zákona o zriadení správnych súdov preskúmal druhostupňové rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania vrátane konania, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, z dôvodov uplatnených v žalobe, a dospel k záveru, že žaloba je dôvodná. Správny súd rozhodol na pojednávaní dňa 16.12.2025.

VI.

Relevantné právne predpisy

20. Podľa § 493e SSP, konania začaté a neskončené do 30. júna 2023 sa dokončia podľa tohto zákona v znení účinnom do 30. júna 2023; ustanovenie § 493f tým nie je dotknuté.

21. Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

22. 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 správcu 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

23. Podľa § 250c ods. 1 OSP, žaloba nemá odkladný účinok na vykonateľnosť rozhodnutia správneho orgánu, pokiaľ osobitný zákon neustanovuje niečo iné. Na žiadosť účastníka môže predseda senátu uznesením vykonateľnosť rozhodnutia odložiť, ak by okamžitým výkonom napadnutého rozhodnutia hrozila závažná ujma. Ak predseda senátu nevyhoví žiadosti, upovedomí o tom účastníka.

VII.

Právne posúdenie veci správnym súdom

24. Predmetom správneho súdneho prieskumu v tomto konaní bolo rozhodnutie finančných orgánov, a to vo veci vyrubení úroku z omeškania. Úlohou správneho súdu v nadväznosti na žalobcom podanú žalobu bolo v medziach žalobných námietok posúdiť, či finančné orgány pri vydaní predmetných rozhodnutí a v konaní, ktoré predchádzalo ich vydaniu, postupovali v súlade s príslušnými právnymi predpismi a ustálenou súdnou praxou.

25. Správny súd zo súdneho spisu zistil, že medzi účastníkmi konania nebol sporný základ pre výpočet úroku z omeškania (v podobe dlžnej sumy), ani deň začiatku a deň konca omeškania žalobcu. Medzi

účastníkmi konania však už bola sporná dĺžka trvania omeškania žalobcu. Medzi účastníkmi konania bola napokon taktiež sporná otázka vyrubenia úroku z omeškania v zákonnej lehote.

26. Spor o dĺžku trvania omeškania žalobcu mal medzi účastníkmi konania základ v odlišnom právnom nazeraní na to, či počas odloženia vykonateľnosti rozhodnutia finančných orgánov o vyrubení rozdielu dane na základe rozhodnutia súdu plynie alebo neplynie omeškanie žalobcu s platením vyrubeneho rozdielu dane a či správca dane postupoval správne, pokiaľ za obdobie trvania účinkov súdneho rozhodnutia o odložení vykonateľnosti druhostupňového rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane v spojení s prvostupňovým rozhodnutím o vyrubení rozdielu dane vyrubil žalobcovi úrok z omeškania. V podstate bolo úlohou správneho súdu zodpovedať otázku, aké účinky má súdne rozhodnutie o odložení vykonateľnosti rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane na následné konanie o vyrubení úroku z omeškania. Konkrétne bolo potrebné zodpovedať otázku, či súdne odloženie vykonateľnosti rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane spôsobuje, že omeškanie daňového subjektu s platením rozdielu dane počas trvania účinkov tohto súdneho rozhodnutia nenastáva, a teda je vylúčené vyrubenie úrokov z omeškania za toto obdobie (ďalej len „otázka účinkov súdneho odloženia vykonateľnosti rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane“).

27. Pri zodpovedaní otázky účinkov súdneho odloženia vykonateľnosti rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane mala zásadný význam právna úprava ustanovená v § 250c ods. 1 OSP v spojení s právnou úpravou ustanovenou v Ústave Slovenskej republiky (ďalej len „Ústava SR“). Podľa čl. 2 ods. 2 Ústavy SR, štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon. Podľa čl. 46 ods. 2 Ústavy SR, kto tvrdí, že bol na svojich právach ukrátený rozhodnutím orgánu verejnej správy, môže sa obrátiť na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia, ak zákon neustanoví inak. Z právomoci súdu však nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd. Podľa čl. 46 ods. 4 podmienky a podrobnosti o súdnej a inej právnej ochrane ustanoví zákon. Podľa § 1 OSP občiansky súdny poriadok upravuje postup súdu a účastníkov v občianskom súdnom konaní tak, aby bola zabezpečená spravodlivá ochrana práv a oprávnených záujmov účastníkov, ako aj výchova na zachovávanie zákonov, na čestné plnenie povinností a na úctu k právam iných osôb.

28. Odklad vykonateľnosti rozhodnutia predstavuje zabezpečovací procesný prostriedok. Základným účelom odkladu vykonateľnosti správneho rozhodnutia súdom je ochrana toho, kto o jeho vydanie žiada, pričom musia byť rešpektované aj základné práva toho, proti komu takéto rozhodnutie smeruje. Preto súd musí dbať na to, aby rozhodnutím o odklade vykonateľnosti správneho rozhodnutia neporušil ani základné právo hmotného charakteru tretích osôb. Odklad vykonateľnosti rozhodnutia sa vzťahuje na rozhodnutia správnych orgánov oboch stupňov (napr. Števček, M. a kol.: Občiansky súdny poriadok. Komentár. II. diel. C.H.Beck, 2012, s. 1021).

29. V nadväznosti na otázku súdneho odloženia vykonateľnosti rozhodnutia správny súd ďalej pripomína závery Ústavného súdu Slovenskej republiky, v zmysle ktorých Ústava SR „nie je hodnotovo neutrálna, naopak, je založená na relatívne ucelenej sústave hodnôt, ktoré si štát váži, rešpektuje ich a prostredníctvom orgánov verejnej moci zabezpečuje ich ochranu. Tieto hodnoty majú objektívny charakter a sú vyjadrením spoločensky uznávaného "všeobecného dobra"...“ (nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. IV. ÚS 294/2012 zo dňa 07.02.2013), t.j. Ústava SR nevymedzuje len inštitúcie a procesy, ale zahŕňa aj určité princípy, ktoré vyjadrujú základné a nedotknuteľné hodnoty demokratickej spoločnosti (porovnaj napr. nález Ústavného súdu Českej republiky sp. zn. Pl. ÚS 19/93 zo dňa 21.12.1993). Uvedený hodnotový základ Ústavy Slovenskej republiky je deklarovaný v jej čl. 1 ods. 1 prvej vete, podľa ktorého Slovenská republika je demokratický a právny štát. Podľa stabilnej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky interpretácia a aplikácia čl. 1 ods. 1 Ústavy SR je založená na koncepcii materiálneho právneho štátu, a nie formálneho právneho štátu. V právnom štáte, v ktorom sú ako neoddeliteľné súčasť okrem iného stelesnené také princípy, ako právna istota a spravodlivosť (princíp materiálneho právneho štátu), čo možno spoľahlivo vyvodiť z čl. 1 Ústavy SR, sa osobitný dôraz kladie na ochranu tých základných práv, ktoré sú predmetom jej úpravy. Povinnosťou všetkých štátnych orgánov je zabezpečiť reálnu možnosť ich uplatnenia tými subjektmi, ktorým boli priznané (m. m. napr. rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 10/98, sp. zn. I. ÚS 17/99, sp. zn. I. ÚS 44/99, sp. zn. I. ÚS 54/02). Princíp právnej istoty ako súčasť princípu právneho štátu spočíva okrem iného v tom, že všetky subjekty práva môžu odôvodnene očakávať, že príslušné štátne orgány budú konať a rozhodovať podľa platných právnych predpisov, že ich budú správne vykladať a aplikovať

(napr. rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 48/97). Znakom právneho štátu je vytváranie právnej istoty tak pri prijímaní zákonov a ďalších všeobecne záväzných právnych predpisov, ako aj pri ich uplatňovaní štátnymi orgánmi (napr. rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 34/95). Ústavne súladný výklad a aplikácia právnych predpisov prijatých po nadobudnutí účinnosti Ústavy Slovenskej republiky nadväzuje na to, že už pri ich tvorbe bol normotvorca viazaný základnými hodnotami demokratického a právneho štátu. Vo vzťahu k interpretácii a aplikácii zákonov a ostatných všeobecne záväzných právnych predpisov prijatých pred nadobudnutím účinnosti Ústavy Slovenskej republiky vytvoril ústavodarca špecifickú požiadavku vyjadrenú v už citovanom čl. 152 ods. 4 Ústavy Slovenskej republiky, v zmysle ktorého musia byť vykladané a aplikované v súlade s hodnotami, na ktorých je založená Ústava Slovenskej republiky.

30. Odloženie vykonateľnosti rozhodnutia správcu dane súdom je prekážkou vymáhania daňového nedoplatku v daňovom exekučnom konaní. Súdom povolený odklad vykonateľnosti rozhodnutia správneho orgánu sa vzťahuje na právny stav založený napadnutým správnym rozhodnutím so všetkými právnymi konzekvenciami, a nie teda iba na exekučnú vykonateľnosť. Legislatívna úprava inštitútu odkladu vykonateľnosti nasvedčuje tomu, že správny súd do účinkov právoplatnosti preskúmaného rozhodnutia zasahuje v značnom rozsahu sistáciou, „zmrazením“ právneho stavu. Žalobcovi totiž nie vždy ide iba o odklad exekúcie, ale častokrát o odloženie iných právnych účinkov správneho rozhodnutia. Účelom žiadosti účastníka o odklad vykonateľnosti rozhodnutia správneho orgánu je nesporne to, aby súd zabránil akýmkoľvek právnym dôsledkom, ktoré vyplývajú z právoplatnosti správneho rozhodnutia (napr. rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžfk/15/2016 zo dňa 17.04.2019).

31. Sumarizujúc uvedené priznaním odkladu vykonateľnosti došlo k zákonnej prekážke vzniku akýchkoľvek právnych dôsledkov, ktoré vyplývajú z právoplatného rozhodnutia správcu dane o vyrubení rozdielu dane, vrátane prekážky vyrubenia úrokov z omeškania za obdobie, počas ktorého bola vykonateľnosť tohto rozhodnutia odložená. Pokiaľ súdna autorita v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane rozhodla o priznaní odkladu vykonateľnosti tohto rozhodnutia na základe žiadosti žalobcu, ktorý uvedeným procesným úkonom realizoval svoje ústavné právo na súdnu ochranu podľa čl. 46 Ústavy SR, je potrebné účinky takéhoto rozhodnutia súdu o odložení vykonateľnosti vykladať v súlade s koncepciou materiálneho právneho štátu. Znakom právneho štátu je vytváranie právnej istoty. V prejednávanvej veci právna istota žalobcu vyplývala z rozhodnutia súdu o odložení vykonateľnosti druhostupňového rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane, ktorému predchádzalo realizovanie jeho ústavou a zákonom garantovaného práva. V prípade, ak by žalobca žiadosť o odloženie vykonateľnosti nepodal alebo by ju podal a žiadosti by nebolo vyhovené, nebolo by žiadnych pochyb o dobe trvania omeškania. Pochybnosti ohľadom trvania omeškania priniesla pre žalobcu paradoxne situácia, kedy súd rozhodol kladne o jeho žiadosti a vydal autoritatívne rozhodnutie o odklade vykonateľnosti rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane.

32. Z uznesenia Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/59/2014-51 zo dňa 16.04.2014 o odložení vykonateľnosti druhostupňového rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane v spojení s prvostupňovým rozhodnutím o vyrubení rozdielu dane vyplýva, že okamžitým výkonom napadnutých rozhodnutí by mohlo dôjsť k neschopnosti žalobcu uhrádzať záväzky z pracovnoprávných vzťahov, k prepúšťaniu zamestnancov (v počte 42) a v konečnom dôsledku aj k ukončeniu jeho podnikateľskej činnosti. Žalobcovi by tiež hrozila závažná ujma spočívajúca v nenapraviteľnom zásahu do jeho práv, keďže v rámci výkonu napadnutých rozhodnutí by došlo k predaju jeho majetku a prakticky by mu znemožnilo vykonávanie podnikateľskej činnosti ako takej. Krajský súd v Bratislave zároveň zohľadnil aj tú skutočnosť, že odkladom vykonateľnosti nedôjde k poškodeniu alebo k ohrozeniu práv a právom chránených záujmov tretích osôb ani štátu, vzhľadom na skutočnosť, že na nehnuteľný majetok žalobcu bolo vydané predbežné opatrenie, ktoré zakazuje žalobcovi akékoľvek nakladanie s týmto majetkom a to až do zaplatenia dane.

33. Z formulovaného rozsahu účinkov odkladu vykonateľnosti ako aj zo samotného inštitútu odkladu vykonateľnosti vyplýva, že efekt zmrazenia účinkov rozhodnutia jednoznačne nastal, na základe právoplatného uznesenia súdu, a to ako objektívny stav. Tento stav trval počas účinkov súdneho rozhodnutia o odklade vykonateľnosti, čo nemožno ignorovať pri stanovení trvania omeškania v prípadnom ďalšom konaní o vyrubení úroku z omeškania.

34. Správne mu súdu je známy rozsudok Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sfk/96/2022 zo dňa 27.02.2024, ktorý sa totožnou právnou otázkou zaoberal a vyhodnotil ju tak, že napriek súdному odkladu vykonateľnosti má správca dane za dobu trvania odkladu vykonateľnosti právo vyrubiť úrok z omeškania. V uvedenom rozsudku bola zameraná pozornosť na odlišnosť inštitútov odkladu vykonateľnosti podľa § 250c OSP a odkladného účinku podľa § 185 a nasl. SSP. K tomuto rozsudku pripojila svoje odlišné stanovisko jedna členka senátu. Správny súd nemá ambíciu vstupovať do rozdielných právnych názorov členov jedného senátu a polemizovať s väčšinovým názorom, či citovať vybrané pasáže menšinového názoru.

35. Keďže však uvedená právna otázka nie je vyriešená ustálenou judikatúrou, správny súd pristúpil v uvedenom kontexte k zodpovedaniu nastolenej právnej otázky a dospel k záveru, že stav zmrazenia účinkov rozhodnutia orgánu verejnej správy nemôže byť v čase relativizovaný, pretože to nie je v súlade s princípom právnej istoty, spravodlivosti a legitímneho očakávania osoby, na prospech ktorej súd o zmrazení účinkov právoplatne rozhodol.

36. K legitímnemu očakávaniu v kontexte právnej istoty vo vzťahu k zákonodarcovi Ústavný súd Slovenskej republiky uviedol, že zo samotného výrazu legitímne očakávanie vyplýva, že účelom tohto princípu je ochrana súkromných osôb pred nepredvídateľným mocenským zásahom do ich právnej situácie, na vyústenie ktorej do určitého výsledku sa spoliehali (napr. nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. PL. ÚS 10/04 zo dňa 06.02.2008). Legitímne očakávanie je užšou kategóriou ako právna istota. Štát môže vertikálnym mocenským zásahom, napríklad náhlou zmenou pravidiel, na ktoré sa súkromné osoby spoliehali a ktoré spravidla súvisia s ľudským právom, porušiť legitímne očakávanie ako princíp právneho štátu. Ide o jeden z množstva konkrétnych výrazov princípu materiálneho právneho štátu, v ktorom všetci nositelia verejnej moci vrátane parlamentu sú podriadení ústave a jej princípom. Ťažiskom ústavného systému je jednotlivosť a jeho sloboda, do ktorej nemožno arbitrálne zasahovať. Zákonodarcovia nevykonávajú voči občanom neobmedzenú moc a občan nie je len pasívnym adresátom vrchnostenských predpisov.

37. Správny súd v kontexte vyššie uvedeného uvádza, že pokiaľ sa žalobca dôvodne (vzhľadom na existenciu súdneho rozhodnutia o odklade vykonateľnosti) spoliehal na to, že je chránený pred účinkami rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane a že nedôjde k zásahu do tejto právnej situácie, ktorá vznikla zmrazením účinkov právoplatného rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane, bolo by v rozpore so zásadou legitímnych očakávaní, aby orgán verejnej správy alebo iný súd, v inom súdnom konaní, znehoval účinky ochrany poskytnutej súdnym rozhodnutím o odložení vykonateľnosti vyslovením názoru, že tieto účinky trvali len v určitom čase a za určitých okolností, avšak z globálneho hľadiska na účely stanovenia omeškania žalobcu, sa na rozhodnutie o odklade vykonateľnosti má hľadieť ako keby ani neexistovalo. S takýmto formálnym ponímaním právneho štátu sa však správny súd stotožniť nemôže, pretože by to znamenalo faktické popieranie alebo lepšie povedané relativizovanie či revidovanie účinkov súdnych rozhodnutí o odklade vykonateľnosti, ktoré je však potrebné rešpektovať.

38. Finančné orgány teda postupovali po právnej stránke nesprávne, pretože nesprávne právne interpretovali účinky uznesenia súdu o odložení vykonateľnosti druhostupňového rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane v spojení s prvostupňovým rozhodnutím o vyrubení rozdielu dane.

39. Vzhľadom na uvedené správny súd dospel k záveru, že druhostupňové rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, a preto ho postupom podľa § 191 ods. 1 písm. c) SSP zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie.

40. Ohľadom ďalších žalobných námietok správny súd uvádza, že pokiaľ ide o žalobnú námietku neskorého vyrubenia úrokov z omeškania, za stavu, kedy nie je riadne právne ustálené obdobie trvania omeškania, bolo predčasné sa touto otázkou zaoberať.

41. Pokiaľ ide o žalobcom vytknutý nedostatok dôkazov a zistenia skutkového stavu pre vyrubenie úrokov z omeškania ako aj neumožnenie vyjadriť sa pred vydaním rozhodnutia o vyrubení úrokov z omeškania, správny súd uvádza, že ani sám žalobca neuviedol, aký konkrétny dôkaz mal byť podľa neho chýbajúci a z akého právneho predpisu odvodzuje porušenie jeho procesných práv.

42. Pokiaľ ide o zastavenie konania v časti preskúmania zákonnosti rozhodnutia Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/018524/2019-77 zo dňa 07.11.2019, správny súd pripomína, že žalobca sa žalobou domáhal preskúmania aj tohto rozhodnutia Ministerstva financií Slovenskej republiky. V tejto časti ale žalobca vzal žalobu späť a správny súd preto konanie v tejto časti postupom podľa § 63 SSP zastavil.

43. O trovách konania správny súd rozhodol podľa § 167 ods. 1 SSP, podľa ktorého úspešnému žalobcovi priznal voči žalovanému právo na úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania, o ktorej výške rozhodne správny súd po právoplatnosti tohto rozsudku samostatným uznesením.

44. Toto rozhodnutie senát správneho súdu 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 Správny súd v Bratislave (§ 493e SSP v spojení s § 443 ods. 2 písm. a/ a § 145 ods. 2 písm. a/ SSP). Zmeškanie lehoty na podanie kasačnej sťažnosti nemožno odpustiť (§ 443 ods. 5 SSP).

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.

Kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len tým, že správny súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že

- a) na rozhodnutie vo veci nebola daná právomoc súdu v správnom súdnictve,
- b) ten, kto v konaní vystupoval ako účastník konania, nemal procesnú subjektivitu,
- c) účastník konania nemal spôsobilosť samostatne konať pred správnym súdom v plnom rozsahu a nekonal za neho zákonný zástupca alebo procesný opatrovník,
- d) v tej istej veci sa už skôr právoplatne rozhodlo alebo v tej istej veci sa už skôr začalo konanie,
- e) vo veci rozhodol vylúčený sudca alebo nesprávne obsadený správny súd,
- f) nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces,
- g) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci,
- h) sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu,
- i) nerešpektoval záväzný právny názor, vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí o kasačnej sťažnosti alebo
- j) podanie bolo nezákonne odmietnuté (§ 440 ods. 1 SSP).

Dôvod kasačnej sťažnosti uvedený v odseku 1 písm. g) až i) sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, a uvedie, v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred správnym súdom (§ 440 ods. 2 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.