

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	2Sžf/45/2013
Identifikačné číslo spisu:	7011201093
Dátum vydania rozhodnutia:	21.05.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Elena Kováčová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:7011201093.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a JUDr. Jozefa Milučkého, v právnej veci žalobcu: VEMADO, s.r.o., so sídlom Hlavná 600, Streda nad Bodrogom, zastúpeného JUDr. Martinou Gombosovou, advokátkou so sídlom Moldavská cesta 21/A Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/221/15048-95975/2011/990325-r zo dňa 16. septembra 2011, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S/156/2011-57 z 20. februára 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S/156/2011-57 z 20. februára 2013 **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania **n e p r i z n á v a .**

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/221/15048-95975/2011/990325-r zo dňa 16. septembra 2011, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Kráľovský Chlmec č. 738/230/10737/10/Ric zo dňa 17. mája 2010, ktorým správca dane uložil žalobcovi podľa § 35 ods. 15 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní a poplatkov“) pokutu v sume 1 000,- EUR za porušenie povinností nepeňažnej povahy ustanovených v § 15 ods. 6 písm. d/ citovaného zákona.

Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku poukázal na to, že predmetom preskúmania bolo rozhodnutie žalovaného o uložení pokuty za porušenie povinností nepeňažnej povahy ustanovenej v § 15 ods. 6 písm. d/ zákona o správe daní a poplatkov, pretože v začatej daňovej kontrole žalobca v stanovenej lehote nereagoval na výzvy správcu dane, aby predložil žiadané účtovné doklady k výkonu daňovej kontroly. Výzvy správcu dane zo dňa 26. marca 2010 a 7. apríla 2010, ako aj upovedomenie o

začatí daňovej kontroly žalobca ignoroval a žiadne účtovné doklady nepredložil. Podľa krajského súdu žalobné dôvody sa týkali predovšetkým námietok, ktoré by mali vplyv na meritórne rozhodnutie, žalobca však v žalobe neuviedol ani jeden dôvod, ktorý sa vzťahoval k ustanoveniu § 15 ods. 6 písm. d/ zákona o správe daní a poplatkov.

Krajský súd zdôraznil, že podnikatelia pri výkone svojej podnikateľskej činnosti majú rovnaké práva a povinnosti vo vzťahu k správcovi dane, bez ohľadu na to, v koľkých obchodných spoločnostiach majú svojich štatutárnych zástupcov, resp. spoločníkov. Pri výkone daňovej kontroly má takýto podnikateľ povinnosť v intenciách ustanovenia § 15 ods. 6 písm. d/ zákona o správe daní predložiť správcovi dane vyžiadané účtovné a iné doklady, za účelom zistenia oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu. Ak takéto doklady nie sú predložené, je znemožnené správcovi dane v daňovej kontrole pokračovať a daňový subjekt sa takýmto konaním dopúšťa deliktu zmarenia výkonu daňovej kontroly.

V odôvodnení rozsudku ďalej krajský súd uviedol, že pokiaľ ide o otázky personálneho prepojenia obchodných spoločností prostredníctvom M. T., ako aj miestne príslušných, či nepríslušných zamestnancov správcu dane, ktorí boli poverení výkonom daňovej kontroly, týmto postupom správcu dane žalobca nebol ukrátený na svojich právach, pričom krajský súd odkázal na svoje rozhodnutie vo veci 7S/127/2011 a poukázal tiež na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pod sp.zn. 5 Sžf 68/2011,

4 Sžf 8/2012 a 4 Sžf 15/2012.

V začatej daňovej kontrole bolo podľa krajského súdu povinnosťou žalobcu plniť si svoje zákonné povinnosti vyplývajúce z § 15 ods. 6 zákona o správe daní a poplatkov, postupovať v úzkej súčinnosti so správcou dane (§ 2 ods. 8 zákona o správe daní a poplatkov), a tiež znášať dôkazné bremeno, od ktorého v konečnom dôsledku závisí výsledok daňovej kontroly (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní a poplatkov).

Krajský súd tiež poukázal na právny názor Ústavného súdu Slovenskej republiky vyslovený v náleze PL.ÚS 67/07, kde podstatu zásady proporcionality zovšeobecnil aj tak, že „obmedzenie, resp. zasahovanie do ústavou chránených práv a slobôd, je ústavne akceptovateľné len vtedy, ak je ustanovené zákonom, zodpovedá niektorému ustanovenému legitímnemu cieľu a je nevyhnuté v demokratickej spoločnosti na dosiahnutie sledovaného cieľa, t.j. ospravedlňuje ho existencia naliehavej spoločenskej potreby a primerane /spravodlivo/ vyvážený vzťah medzi použitými prostriedkami a sledovaným cieľom. Krajský súd poukázal na čl. 2 ods. 2 ústavy, podľa ktorého štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon. V tomto prípade zákon o správe daní a poplatkov umožňuje správcovi dane, aby vyzval žalobcu na predloženie relevantných dokladov pre výkon daňovej kontroly. Keďže žalobca bol v tomto konaní nečinný, sám zmaril, aby mohol svoje práva uplatniť v súlade s § 2 ods. 2 a § 29 ods. 8 zákona o správe daní a poplatkov. Žalobca nesplnil uloženú povinnosť na základe výziev na predloženie účtovných dokladov, preto bolo zo strany správneho orgánu na mieste aplikovať ustanovenie § 15 ods. 6 písm. d/ v nadväznosti na § 35 ods. 15 zákona o správe daní a poplatkov.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie domáhajúc sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj prvostupňové rozhodnutie správcu dane. Krajskému súdu vytýka nesprávne skutkové zistenia, ako aj nesprávne právne posúdenie veci. Namietal, že v konaniach podľa druhej hlavy piatej časti OSP neprináleží prvostupňovému súdu, ale len najvyššiemu súdu ako súdu odvolaciemu postupovať podľa § 250ja ods. 7 OSP. Krajský súd tým, že v odôvodnení napadnutého rozsudku len v skratke odkázal na svoje rozhodnutie pod sp.zn. 7S/127/2011, ukrátil žalobcu na jeho právach. Navyše, uvedené rozhodnutie riešilo odlišnú situáciu ako v prejednávanej veci, nakoľko v prípade rozsudku sp.zn. 7S/127/2011 išlo o žalobu proti meritórnemu rozhodnutiu (vyrubený rozdiel dane na základe daňovej kontroly). pričom v tomto prípade ide o žalobu proti procesnému rozhodnutiu (uloženie pokuty).

Čo sa týka námietok ohľadom nezákonnosti daňovej kontroly, žalobca nemôže súhlasiť s právnym posúdením veci žalovaným ako aj krajským súdom. Daňová kontrola podľa neho predstavuje jeden celok a úkony vykonávané zamestnancami miestne nepríslušného správcu dane majú za následok nezákonnosť daňovej kontroly ako celku.

Hoci je z ustálenej judikatúry zrejmé, že daňová kontrola nepredstavuje daňové konanie, ale je len osobitným postupom slúžiacim na riadne preverenie základu dane, resp. iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, je nepochybné, že daňová kontrola predstavuje najväčší zásah do sféry jednotlivca, nakoľko má značne vyšetrovací charakter. Preto nemožno súhlasiť s časťou judikatúry súdov, podľa ktorej pôsobenie externých kontrolórov v istej časti prebiehajúcej daňovej kontroly u daňového subjektu nemôže mať v predmetnej veci tak radikálny právny dopad na rozhodovaciu činnosť daňových orgánov.

Konajúci súd sa odvolal predovšetkým na aktuálnu judikatúru NS SR, konkrétne na rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5 Sžf 68/2011, 4 Sžf 8/2012 a 4 Sžf 15/2012, ktoré poukazovali na uznesenie Ústavného súdu SR II.ÚS 159/2011, pričom podľa žalobcu dospel k nesprávnej aplikácii uvedených rozhodnutí na predmetný prípad. Uznesenie Ústavného súdu SR II.ÚS 159/2011, ktorým ústavný súd odmietol sťažnosť sťažovateľa ako zjavne neopodstatnenú a nezrušil napadnuté rozhodnutie najvyššieho súdu, sa otázkou zákonnosti vykonávania daňovej kontroly kontrolórmí miestne nepríslušného daňového úradu nezaoberalo, a to predovšetkým z dôvodu, že právo sťažovateľa na súdnu a inú právnu ochranu nebolo porušené, nakoľko najvyšší súd zrušil napadnuté Daňového riaditeľstva SR a vec mu vrátil na nové konanie a rozhodnutie. čo znamená, že sťažovateľ bude mať opätovne možnosť uplatňovať všetky v sťažnosti uvedené námietky pred príslušným orgánom, ako aj v prípadnom ďalšom konaní pred súdmi. Preto žalobca považuje rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5 Sžf 68/2011, 4 Sžf 8/2012 a 4 Sžf 15/2012 za zjavne účelové, nakoľko sa rozhodujúcim spôsobom opierajú o rozhodnutie, v ktorom nebola otázka zákonnosti vykonávania daňovej kontroly riešená ako meritum veci a je dôvodné domnievať sa, že v danom prípade (vzhľadom na zrušenie rozhodnutia žalovaného) nebola s konečnou platnosťou vyriešená do dnešného dňa.

Žalobca sa od počiatku opieral o rozhodnutie ústavného súdu II. ÚS 118/08, ktoré riešilo otázku vykonávania daňovej kontroly zamestnancami miestne nepríslušného správcu dane ako primárnu otázku a meritum veci, pričom názor ÚS SR bol v tomto prípade nepochybný a jasne podporuje argumentáciu žalobcu. V tomto smere má žalobca za to, že postupom správcu dane pri výkone daňovej kontroly zamestnancami miestne nepríslušného daňového úradu išlo o vady, ktoré mohli mať závažný vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Jedinými zákonnými splnomocneniami na výkon daňovej kontroly iným orgánom ako miestne príslušným správcom dane sú jednak ustanovenia § 3 ods. 6 písm. g/ zákona č. 150/2001 Z.z. o daňových orgánoch, v zmysle ktorého „daňové riaditeľstvo priamo alebo prostredníctvom pracovísk daňového riaditeľstva je oprávnené vykonať daňovú kontrolu alebo opakovanú daňovú kontrolu, ktorá inak patrí do pôsobnosti daňových úradov“, ustanovenie § 44 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok), v zmysle ktorého „správca dane môže vykonať daňovú kontrolu aj u daňového subjektu, ktorý patrí do miestnej príslušnosti iného správcu dane; to neplatí, ak je správcom dane obec“, ktorý je však účinný až od 1.1.2012, prípadne delegácia podľa § 4 ods. 1 zákona o správe daní a poplatkov alebo atrakcia podľa § 30 ods. 5 zákona o správe daní a poplatkov. V prípade ak chcel žalovaný, resp. prvostupňový daňový orgán vykonávať daňovú kontrolu prostredníctvom zamestnancov miestne nepríslušného správcu dane, mohol postupovať zákonným spôsobom a zvoliť si niektorý z postupov v zmysle vyššie uvedených ustanovení, v čom mu nič nebránilo. Žalobca poukazuje na ustanovenie § 4 ods. 1 zákona o správe daní a poplatkov, o delegácii, pričom podľa žalobcu v danom prípade by návrh na delegovanie bol opodstatnený, vzhľadom k tomu, že daňové kontroly u subjektov personálne prepojených osobou p. J. T. boli vykonávané zamestnancami miestne nepríslušného správcu dane z dôvodu nedostatočných personálnych kapacít miestne príslušných daňových úradov.

Žalobca má jednoznačne za to, že argument konajúceho súdu o tom, že došlo k zmene rozhodovacej praxe súdov, nezodpovedá skutočnosti, keďže žalobca disponuje dôkazom, ktorý jednoznačne vyvracia

toto tvrdenie súdu. V skutkovo a právne takmer totožnej veci Krajský súd v Košiciach žalobe vyhovel a stotožnil sa s obsahom nálezu ÚS SR II.ÚS 118/08, pričom najvyšší súd rozsudkom 2Sžf/16/2012 z 23. októbra 2012 rozhodnutie krajského súdu potvrdil, odvolávajúc sa na uvedený nález ústavného súdu.

Žalovaný vo svojom vyjadrení k odvolaniu súhlasil so závermi krajského súdu a navrhol napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods.2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods. 2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno vyhovieť. Rozsudok bol verejne vyhlásený podľa § 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Podľa čl. 1 ods. 1 veta prvá Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) Slovenská republika je zvrchovaný, demokratický a právny štát.

Podľa čl. 2 ods. 2 ústavy štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon.

Podľa čl. 152 ods. 4 ústavy výklad a uplatňovanie ústavných zákonov, zákonov a ostatných všeobecne záväzných právnych predpisov musí byť v súlade s touto ústavou.

Podľa § 250i ods. 1 veta prvá OSP pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 250i ods. 3 OSP na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 2 ods. 1 zákona o správe daní a poplatkov v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

Podľa § 15 ods. 6 zákona o správe daní a poplatkov kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane tieto povinnosti:

- a/ umožniť poverenému zamestnancovi správcu dane vykonať daňovú kontrolu,
- b/ zabezpečiť vhodné miesto a podmienky na vykonanie daňovej kontroly,
- c/ poskytovať požadované informácie sám alebo ním určenou osobou,
- d/ predkladať účtovné a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady v písomnej forme alebo v technickej forme vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia,
- e/ predkladať v priebehu daňovej kontroly všetky dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety,
- f/ umožňovať vstup do sídla kontrolovaného daňového subjektu a do jeho prevádzkových priestorov a umožňovať rokovanie s jeho zamestnancom,
- g/ zapožičať doklady a iné veci mimo sídla alebo prevádzkových priestorov kontrolovaného daňového subjektu alebo poskytnúť výpisy, prípadne kópie (§ 14 ods. 3).

Podľa § 35 ods. 15 zákona o správe daní a poplatkov ak daňový subjekt nesplní niektorú z povinností

nepenažnej povahy podľa tohto zákona alebo osobitného zákona alebo povinnosť uloženú rozhodnutím správcu dane, za ktorých porušenie sa neukladá pokuta podľa odsekov 1 až 7, môže mu správca dane uložiť pokutu do 33 190,- EUR. Pokutu možno uložiť opakovane, a to vo výške jej dvojnásobku, ak jej uloženie nevedlo k náprave a protiprávny stav trvá; maximálna výška pokuty ustanovená v prvej vete musí byť zachovaná. Rovnako môže správca dane uložiť pokutu za nesplnenie niektorej z povinností nepenažnej povahy podľa tohto zákona aj tretej osobe.

Predmetom súdneho prieskumu v prejednávanej veci je rozhodnutie žalovaného, ktorým bol potvrdený dodatočný platobný výmer správcu dane o uložení pokuty žalobcovi podľa § 35 ods. 15 zákona o správe daní a poplatkov za porušenie povinností nepenažnej povahy ustanovených v § 15 ods. 6 písm. d) citovaného zákona, konkrétne z dôvodu, že v začatej daňovej kontrole žalobca nereagoval na výzvy správcu dane, aby v stanovenej lehote predložil žiadané účtovné doklady k výkonu daňovej kontroly.

Z obsahu odvolania žalobcu (ako aj z obsahu žaloby) vyvstáva v tejto veci medzi účastníkmi ako sporná otázka posúdenia absolútnej povinnosti žalovaného zohľadniť právny názor vyslovený v náleze Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. II.ÚS 118/2008

z 10. decembra 2009, a to konkrétne pri posudzovaní zákonnosti daňovej kontroly, ktorú v jej počiatku vykonávali kontrolóri, ktorí v tom čase neboli zamestnancami miestne príslušného správcu dane. Žalobca odvolávajúc sa na obsah uvedeného nálezu ústavného súdu tvrdí, že výkon daňovej kontroly prostredníctvom zamestnancov miestne nepríslušného daňového úradu môže mať závažný vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Žalovaný ohľadom výkonu daňovej kontroly u žalobcu poukázal na skutočnosť, že upovedomenie o výkone daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie december 2009 vydal miestne i vecne príslušný správca dane, Daňový úrad Kráľovský Chlmec, zaslané výzvy a oznámenie o nadmernom odpočte boli vydané pod hlavičkou Daňového úradu Kráľovský Chlmec, a preto daňová kontrola bola začatá a všetky úkony počas nej boli vykonané zákonným spôsobom.

Na margo žalobcom namietaného nezákonného zloženia kontrolnej skupiny, najvyšší súd odkazuje na svoje rozhodnutia v obdobnej veci sp.zn. 5Sžo/101/2010 z 26. októbra 2010, 5Sžf/68/2011 z 23. februára 2012 a v nadväznosti na to dáva do pozornosti neskoršie uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. II.ÚS 159/2011-19 z 13. apríla 2011, ktorým odmietol ústavnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžo/101/2010 z 26. októbra 2010 ako zjavne neopodstatnenú, a uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky III.ÚS 266/2012-28 z 19. júna 2012, ktorým odmietol ústavnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5Sžf/68/2011 z 23. februára 2012 ako zjavne neopodstatnenú.

Najvyšší súd odkazuje na svoj právny názor vyslovený v rozsudku sp.zn. 5Sžo/101/2010 : „Aj v prípade, že sťažovateľ nepodal námietku zaujatosti proti všetkým zamestnancom Daňového úradu Košice V, nepochybne správca dane mohol podať návrh na delegáciu podľa § 4 zákona o správe daní a poplatkov. Nebola to však jeho povinnosť. Namiesto delegácie mohol využiť aj postup, ktorý nakoniec bol realizovaný, a ktorý spočíval v menej formálnych úkonoch, ktorých opodstatnenie, a tým aj ich právny základ plyní práve zo vzájomných vzťahov daňových orgánov. Ak totiž podľa zákona č. 150/2001 Z.z. o daňových orgánoch v znení neskorších predpisov Daňové riaditeľstvo SR je právnickou osobou, teda subjektom s plnou právnou subjektivitou, a zároveň daňové úrady takouto plnou právnou subjektivitou nedisponujú, potom je logické, že v oblasti štátnozamestnaneckých vzťahov i vzťahov pracovnoprávných je oprávnené konať len Daňové riaditeľstvo SR. Platí to napriek tomu, že jednotliví štátni zamestnanci vykonávajú svoju prácu na daňových úradoch. Ak potom Daňové riaditeľstvo SR reagovalo na podnet riaditeľa Daňového úradu K. využitím oprávnení, ktoré mu plynú zo zákona o štátnej službe a z Organizačného poriadku daňových orgánov, nemožno postupu riaditeľa Daňového úradu K. nič vyčítať, a to predovšetkým v situácii, keď miestna príslušnosť nebola delegovaná na iného vecne príslušného správcu dane.“

Citovaný právny názor Najvyššieho súdu Slovenskej republiky ohľadne zákonnosti postupu príslušných štátnych orgánov správy daní pri určení kontrolnej skupiny, Ústavný súd Slovenskej republiky vo svojom rozhodnutí č.k. II.ÚS 159/2011-19 z 13. apríla 2011 nespochybnil, ba naopak vyjadril, že predmetný názor najvyššieho súdu nevykazuje nedostatky v zásade popierajúce účel a význam vykladaného a aplikovaného relevantného zákonného predpisu. Skutočnosť, že najvyšší súd rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zrušil rozhodnutie Daňového riaditeľstva a vec mu vrátil na nové konanie, ústavný súd vyhodnotil tak, že sťažovateľ má opätovne možnosť uplatňovať svoje námietky pred daňovým orgánom, ako aj v prípadnom súdnom konaní. Podľa názoru ústavného súdu „už aj z toho dôvodu (...) uvedený postup a rozhodnutie najvyššieho súdu pri odôvodňovaní svojho právneho názoru vo veci sťažovateľa nemožno považovať za zjavne neodôvodnený alebo arbitrárny". Z uvedeného záveru ústavného súdu, konkrétne z formulácie „aj z toho dôvodu", jednoznačne vyplýva záver, že ústavný súd neodmietol sťažnosť sťažovateľa len z dôvodu, že rozsudkom najvyššieho súdu bolo rozhodnutie Daňového riaditeľstva zrušené a vec mu bola vrátená na nové konanie. Následne ústavný súd vo svojom rozhodnutí uviedol: „Aj keby ústavný súd nesúhlasil s interpretáciou zákonov všeobecných súdov, ktoré sú „pánmi zákonov", v zmysle citovanej judikatúry by mohol nahradiť napadnutý právny názor najvyššieho súdu iba v prípade, ak by ten bol svojvoľný, zjavne neodôvodnený, resp. ústavne nekonformný. O svojvôli pri výklade a aplikácii zákonného predpisu všeobecným súdom by bolo možné uvažovať len v prípade, ak by sa tento natoľko odchýlil od znenia príslušných ustanovení, že by zásadne poprel ich účel a význam. Podľa názoru ústavného súdu predmetný právny názor najvyššieho súdu takého nedostatky nevykazuje, a preto bolo potrebné sťažnosť ako zjavne neopodstatnenú odmietnuť."

Uvedený právny názor Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, vo vzťahu k zákonnosti postupu riaditeľa miestne príslušného daňového úradu pri poverení daňových kontrolórov na výkon spornej daňovej kontroly ako zamestnancov daňovej správy zaradených pre výkon štátnej služby na úseku správy daní u iného správcu dane, bol Ústavným súdom Slovenskej republiky v jeho uzneseniach č.k. I.ÚS 192/08-27 zo 4. júna 2008,

č.k. III.ÚS 386/08-24 z 25. novembra 2008, č.k. II.ÚS 137/2010-28 z 24. marca 2010

a č.k. II.ÚS 159/2011-19 z 13. apríla 2011 považovaný za ústavne akceptovateľný, nemajúci znaky výkladovej svojvoľnosti a ústavnej nekonformnosti.

V tomto ohľade a s prihliadnutím na osobité okolnosti konkrétneho prípadu možno považovať judikovanie právneho názoru vyplývajúceho z nálezu Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. II.ÚS 118/08-61 z 10. decembra 2009 za ojedinelé vybočenie z prevažujúcej ustálenej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky (z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5Sžf/68/2011 z 23. februára 2012).

Najvyšší súd v súvislosti s námietkami žalobcu poukazuje na to, že daňovú kontrolu vykonáva správca dane, pričom v predmetnom prípade je nepochybné, že bola vykonaná miestne príslušným správcom dane, Daňovým úradom Kráľovský Chlmec, o čom svedčia všetky listiny, ktoré správca dane vydal v predmetnej daňovej kontrole a ktoré doručil žalobcovi. Individuálne osoby kontrolórov nie sú v právnom zmysle daňovým orgánom a nevykonávajú daňovú kontrolu vo svojom mene, a teda neexistujú miestne príslušní zamestnanci správcu dane, ale len miestne príslušný správca dane. Ako vyplýva zo zákona č. 150/2001 Z.z. o daňových orgánoch a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 440/2000 Z.z. o správach finančnej kontroly v znení účinnom pre prejednávanú vec, zamestnávateľom zamestnancov všetkých daňových orgánov (teda Daňového riaditeľstva SR a daňových úradov) bolo Daňové riaditeľstvo SR.

Najvyšší súd považuje tiež za nedôvodnú námietku žalobcu, že krajský súd ho ukrátil na jeho právach tým, že v odôvodnení napadnutého rozsudku len v skratke odkázal na svoje rozhodnutie pod sp.zn. 7S/127/2011. Nie je pravdivé tvrdenie žalobcu, žeby v predmetnom konaní prvostupňový súd aplikoval postup podľa § 250ja ods. 7 OSP. Krajský súd v napadnutom rozsudku riadne odôvodnil svoje rozhodnutie a vysporiadal sa so žalobnými námietkami (strana 4 až 6 napadnutého rozsudku). Pokiaľ v odôvodnení okrem iného krajský súd poukázal aj na svoje predchádzajúce rozhodnutie týkajúce sa obdobnej veci žalobcu, ako aj na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zaoberajúce sa právnymi otázkami relevantnými v prejednávanom prípade, týmto postupom krajský súd nijako

nepochybil a neodoprel žalobcovi právo na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci a preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 OSP potvrdil, stotožniac sa v zásade aj z dôvodmi jeho rozhodnutia (§ 219 ods. 2 OSP).

O náhrade trov konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa ustanovenia § 224 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 vety prvej OSP a § 250k ods. 1 OSP, keď žalobcovi, ktorý nemal úspech vo veci náhradu trov konania nepriznal a žalovanému v tomto konaní nárok na náhradu trov zo zákona neprináleží.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.