



ROZSUDOK
V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Idy Hanzelovej a členov senátu JUDr. Violy Takáčovej, PhD. a Mgr. Petra Melichera v právnej veci žalobcu: **P. D. D. S.**, so sídlom D. S., zastúpený advokátom: *JUDr. P. B.*, B. F. K. advokátska kancelária v. o. s., so sídlom B., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ul. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/227/1524/2009/992096-r zo dňa 08. januára 2009, na odvolanie žalovaného a žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave zo dňa 22. apríla 2010, č. k. 14S/30/2009-93, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave, č. k. 14S/30/2009-93 z 22. apríla 2010 **p o t v r d z u j e .**

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

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom krajského súdu v Trnave bolo zrušené rozhodnutie žalovaného č. I/227/1524/2009/992096-r zo dňa 08. januára 2009 a rozhodnutie Daňového úradu Galanta č. 615/230/35608/08/zah z 24. septembra 2009 podľa § 250j ods. 2 písm. d/ OSP a vec vrátená na ďalšie konanie.

Krajský súd dôvodil tým, že žalovaný ako aj prvostupňový správny orgán pri ukladaní sankcie za porušenie ust. § 8 ods. 1, § 19 a § 20 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve (ďalej len „zákon o účtovníctve“) konkrétne nezistili a neodôvodnili, či došlo u žalobcu k získaniu bezdôvodného obohatenia porušením povinností tak, ako to požaduje § 38 ods. 5 zákona o účtovníctve. Súd dospel k záveru, že zo strany správnych orgánov je nepostačujúce dôvodiť v rozhodnutí len potenciálnym, či prípadným možným bezdôvodným obohatením v prípade, ak toto kritérium je povinné správny orgán zistiť a vziať v správnu úvahu pri uložení sankcie. Preto podľa krajského súdu v ďalšom konaní bude potrebné, aby sa správne orgány pri určení výšky pokuty riadili podľa kritérií uvedených v § 38 ods. 5 zákona o účtovníctve a ak sa bezdôvodné obohatenie porušením zákonných povinností získalo, jeho výšku konkretizovať a naň prihliadať. Úspešnému žalobcovi priznal podľa § 250k OSP náhradu trov konania vo výške zaplateného súdneho poplatku za žalobu v sume 66 Euro a trovách právneho zastúpenia v sume 309,42 Euro za tri úkony právnej služby a hotových výdavkoch vrátane náhrady za stratu času.

Proti rozsudku podali v zákonnej lehote odvolanie žalobca aj žalovaný. Žalobca podal odvolanie čo do trov konania a žalovaný čo do rozhodnutia vo veci samej.

Žalobca namietal, že mu mali byť okrem súdneho poplatku priznaná náhrada trov konania z hodnoty sporu, ktorým bola uložená sankcia vo výške 66.387,83 Eura a že na úkony uskutočnené do 31. mája 2009 mal byť použitý súdom § 10 Vyhl. 655/2004 Z. z. o odmenách a náhradách advokátov a nie § 11 ods. 3 Vyhl. 655/2004 Z. z.. Žiadal, aby odvolací súd priznal žalobcovi náhradu trov konania a právneho zastúpenia v sume 1.391,38 Euro plus DPH vo výške 264,36 Euro, ktorých podrobnejšiu špecifikáciu uviedol v svojom odvolaní.

Žalovaný v odvolaní namietal, že žalobca nepopieral porušenie povinností, za ktoré mu bola uložená pokuta vo výške 2.000.000 Sk za porušenie § 19 zákona o účtovníctve tým, že nemal účtovnú závierku k 31. decembru 2006, porušenie § 20 zákona o účtovníctve, tým že nevyhotovil výročnú správu a za porušenie § 8 ods. 1 zákona o účtovníctve, tým že nesprávne zaúčtoval technické zhodnotenie na ťarchu nákladov a nesprávne účtoval o časovom rozlíšení nákladov v danom účtovnom období, čím vykázal nesprávnu výšku majetku a nižší hospodársky výsledok. Podľa jeho názoru zaplataenie nižšej daňovej

povinnosti v príčinnej súvislosti s nesprávne vykázaným výsledkom hospodárenia treba v zásade charakterizovať ako získanie iného majetkového prospechu na úkor štátu, pričom ide o vzťah verejnoprávny a nemožno naň vzťahovať ustanovenia občianskoprávneho ani obchodnozväzkového, a preto nepripadá do úvahy aplikácia ust. § 451 a nasl Občianskeho zákonníka. Ak žalobca v kontrolovanom období vykázal stratu a táto bola v dôsledku porušenia zákona o účtovníctve vyššia, než akou v skutočnosti bola a vplyv straty na výšku potenciálnej daňovej povinnosti v budúcich zdaňovacích obdobiach je skutočne potenciálny, potom nemohol ani on a ani správca dane otázku bezdôvodného obohatenia pri ukladaní pokuty riešiť inak, než ako to urobili vo svojich rozhodnutiach. Navrhol napadnutý rozsudok zmeniť a žalobu žalobcu ako nedôvodnú zamietnuť. Zároveň navrhol nepriznať žiadnemu z účastníkov náhradu trov konania.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu vyjadril tak, že žiadal napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť, pričom sa stotožnil s dôvodmi krajského súdu tak, ako boli uvedené v napadnutom rozsudku. Náhradu trov odvolacieho konania nežiadal.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.supcourt.gov.sk, www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalovaného ako aj žalobcu nie je možné priznať úspech.

Z administratívneho spisu odvolací súdu zistil, že rozhodnutím žalovaného č. I/227/1524/2009/992096-r zo dňa 08. januára 2009 bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Galanta č. 615/230/35608/08/zah z 24. septembra 2009, ktorým podľa § 38 ods. 2 písm. a/ zákona o účtovníctve bola uložená žalobcovi pokuta za porušenie § 8 ods. 1, § 19 a § 20 zákona o účtovníctve, pričom vykázal nesprávnu výšku majetku a nižší hospodársky výsledok pred zdanením o 261.205,50 Sk.

Podľa § 38 ods. 5 zákona o účtovníctve pri určení pokuty podľa odsekov 1, 2 a 6 prihliada daňový úrad hlavne na závažnosť, spôsob a dobu trvania protiprávneho konania,

následky porušenia povinností a na okolnosti, pri ktorých k porušeniu povinnosti došlo, a na bezdôvodné obohatenie, ak sa porušením povinnosti získalo.

V danej veci odvolací súd dospel k záveru, že predmetné rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňového správneho orgánu je nepreskúmateľné jednak pre dôvody uvedené v rozhodnutí súdu prvého stupňa, teda, že v rozhodnutí sa správne orgány riadne a v súlade so zákonom nevysporiadali s tým, či došlo alebo nedošlo zo strany žalobcu k bezdôvodnému obohateniu.

Neušlo však pozornosti súdu, že rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňového správneho orgánu bolo potrebné zrušiť pre jeho nepreskúmateľnosť vo výrokovej časti rozhodnutia, keďže v tomto rozhodnutí (jeho výroku) absentuje špecifikácia správneho deliktu (priestupku), ktorého sa mal žalobca dopustiť tak, aby tento nemohol byť zameniteľný s iným konaním, alebo porušením povinnosti. V rozhodnutiach trestného charakteru, ktorými sú nepochybne i rozhodnutia o iných správnych deliktoch, je nevyhnutné vymedziť presne, za aké konkrétne konanie je subjekt postihnutý. To je možné zaručiť len konkretizáciou údajov obsahujúcich popis skutku s uvedením miesta, času a spôsobu jeho spáchania, prípadne uvedením iných skutočností, ktoré sú potrebné na to, aby skutok nemohol byť zamenený s iným. Takáto miera podrobnosti je nevyhnutná pre celé sankčné konanie, a to najmä z dôvodu vylúčenia prekážky litispendencie, dvojitého postihu pre rovnaký skutok, pre vylúčenie prekážky veci rozhodnutej, pre určenie rozsahu dokazovania, a to aj pre zabezpečenie riadneho práva na obhajobu. Až vydané rozhodnutie jednoznačne určí, čoho sa páchatel dopustil a v čom spáchaný delikt spočíva. Jednotlivé skutkové údaje sú rozhodné pre určenie totožnosti skutku, vylučujú pre ďalšie obdobie možnosť zámeny skutku a možnosť opakovaného postihu za rovnaký skutok, pritom je potrebné odmietnuť úvahu o tom, že postačí, ak tieto náležitosti sú uvedené len v odôvodnení rozhodnutia. Význam výrokovej časti rozhodnutia spočíva v tom, že iba táto časť rozhodnutia môže zasiahnuť do práv a povinností účastníkov konania. Riadne formulovaný výrok a v ňom v prvom rade konkrétny popis skutku je nezastupiteľná časť rozhodnutia, z ktorého je možné zistiť, či a aká povinnosť bola porušená a aké opatrenia, či sankcie boli uložené. Len rozhodnutie obsahujúce takýto výrok môže byť vynúiteľné exekúciou a výrok rozhodnutia o postihu za iný správny delikt musí preto obsahovať popis skutku s uvedením miesta, času a spôsobu jeho spáchania, poprípade i evidencie iných skutočností, ktoré sú potrebné k tomu, aby nemohol byť zamenený s iným. Ak správny orgán neuvedie tieto

náležitosti do výroku svojho rozhodnutia, poruší zásady administratívneho trestania. Z výroku preskúmaného rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu ako aj žalovaného nebolo možné zistiť, či a aká povinnosť bola žalobcom porušená, čo malo tiež za následok nepreskúmateľnosť rozhodnutia žalovaného ako aj prvostupňového správneho orgánu pre nezrozumiteľnosť.

Bude úlohou správneho orgánu, aby vyššie vytknuté vady vo svojom ďalšom konaní odstránil s tým, že sa tiež vysporiada s námietkami žalobcu ohľadom výšky bezdôvodného obohatenia.

Na vyššie uvedené procesné vady rozhodnutia správneho orgánu odvolací súd prihliadol z úradnej moci z dôvodu, že spôsobili nezákonnosť preskúmaného rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu a žalovaného v zmysle § 250i ods. 3 OSP, pričom v tomto prípade nebol viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, nakoľko krajský súd tieto vady preskúmaných rozhodnutí nechal bez povšimnutia. Preto rozhodnutie krajského súdu, z dôvodu zrušenia rozhodnutia správneho orgánu z procesných dôvodov (nedostatok odôvodnenia) doplnil.

Pokiaľ ide o odvolanie žalobcu v časti týkajúcej sa trov konania aj v tejto časti sa odvolací súd stotožňuje s názorom krajského súdu, že v konaniach podľa piatej časti OSP sa výška trov vyčísluje nie z hodnoty sporu, ako sa mylne domnieva právny zástupca žalobcu, ale sa podľa § 11 ods. 1 Vyhl. 655/2004 Z. z. vychádza z predmetu súdneho konania, a to preskúmania zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu.

Tento názor vychádza z predmetu správneho súdnictva, ktorým je v prvom rade prieskum rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktoré priznávajú najrôznejšie verejné práva alebo ukladajú verejnoprávne povinnosti, pričom základným kritériom, ktorý súd uplatňuje v tomto prieskume, je posúdenie, či postup a samotné napadnuté rozhodnutie správneho orgánu je zákonné alebo nie. Ide teda zásadne o veci, ktoré nie je možné objektívne oceniť v peniazoch. Správne súdnictvo nie je založené na nachádzaní subjektívnych práv jednotlivca vrátane určovania ich spornej výšky pri peňažnom plnení. Z týchto dôvodov sa súdna prax a následne na to aj legislatíva (vyhláška Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 209/2009 Z. z. účinná od 01. júna 2009), priklonili k názoru, že úkony právnej pomoci vykonané advokátom v správnom súdnictve treba posudzovať ako hodnotu veci alebo práva,

ktoré nemožno vyjadriť v peniazoch (napr. uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III.ÚS 92/09-9 zo dňa 01. apríla 2009 – www.concourt.sk).

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací vychádzajúc z uvedeného dospel k záveru, že preskúmané rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a žalovaného nie je v súlade so zákonom, a keďže súd prvého stupňa rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňového správneho orgánu zrušil a veci im vrátil na ďalšie konanie, napadnutý rozsudok aj keď z iných dôvodov podľa § 219 ods. 1 OSP potvrdil.

V zmysle ustanovenia § 250j ods. 6 OSP je správny orgán viazaný právnym názorom súdu.

O náhrade trov konania rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 250k ods. 1 veta druhá OSP tak, že účastníkom sa ich náhrada nepriznáva; ani žalobca a ani žalovaný neboli úspešní so svojimi odvolaniami.

P o u ě n i e : Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 20. októbra 2010

JUDr. Ida Hanzelová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Slezáková