



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a JUDr. Gabriely Gerdovej v právnej veci žalobcu **Ing. JUDr. K. M.**, bytom v M. I., S., právne zastúpeného *JUDr. I. R., advokátkou v K., Š.* proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky** so sídlom v Banskej Bystrici, Nová č. 23, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/7524-45092/2010/992517-r zo dňa 16.04.2010, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/19692/2010-78 zo dňa 02.06.2011, jednomyseľne

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach, č. k. 6S/19692/2010-78 zo dňa 02.06.2011 **m e n í** tak, že podľa § 250j ods. 2 písm. a/ O.s.p. **z r u š u j e** rozhodnutie žalovaného č. I/223/7524-45092/2010/992517-r zo dňa 16.04.2010 a **v r a c i a** vec žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný je povinný nahradiť žalobcovi trovy konania 435,31 €, do 30 dní od právoplatnosti rozsudku, na účet právnej zástupkyne žalobcu JUDr. I. R., advokátky v K.

O d ô v o d n e n i e

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/7524-45092/2010/992517-r zo dňa 16.04.2010, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice I č. 695/231/88642/09 zo dňa 09.11.2009, ktorým správca dane podľa § 35 ods. 1 písm. c/ zák. č. 511/1992 Zb. uložil žalobcovi ako daňovému subjektu pokutu vo výške 259,20 € z rozdielu dane z pridanej hodnoty určenej platobným výmerom Daňového úradu Košice V č. 709/230/36924/06/ZIM zo dňa 03.11.2006 podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie apríl 2001.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že k naplneniu skutkovej podstaty správneho deliktu v zmysle § 35 ods. 1 písm. c/ zák. č. 511/1992 Zb. v platnom znení dôjde vtedy, ak je správcom dane určená daň alebo rozdiel dane podľa pomôcok podľa § 29 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. Platobným výmerom Daňového úradu Košice V č. 709/23036924/06/ZIM zo dňa 03.11.2006, vydaným podľa § 44 ods. 4 zák. č. 511/1992 Zb. bol na základe protokolu o určení dane podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie apríl 2001 určený žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 1.819,23 €. Platobný výmer nadobudol právoplatnosť, čím boli splnené právne podmienky pre postup správcu dane podľa § 35 ods. 1 písm. c/ zákona č. 511/1992 Zb., čo správca dane – Daňový úrad Košice I realizoval svojim rozhodnutím č. 695/231/88642/09 zo dňa 09.11.2009, potvrdeným preskúmaným rozhodnutím žalovaného. Z obsahu administratívneho spisu správcu dane a žalovaného jednoznačne vyplýva, že v čase vydania rozhodnutia Daňového úradu Košice I zo dňa 09.11.2009 o uložení pokuty žalobcovi a tiež v čase vydania preskúmaného druhostupňového žalovaného zo dňa 16.04.2010 bolo právoplatným a vykonateľným „základné“ rozhodnutie žalovaného zo dňa 12.10.2007, z ktorého správne orgány oboch stupňov vychádzali pri uložení pokuty a toto rozhodnutie nebolo zrušené ani v následnom súdnom prieskumnom konaní podľa § 247 a nasl. O.s.p. Vychádzajúc z ustanovenia § 250i ods. 1 O.s.p., prvá veta O.s.p krajský súd považoval za rozhodujúci pre posúdenie dôvodnosti žaloby práve daný skutkový a právny stav, ktorý existoval v čase vydania rozhodnutí daňových orgánov oboch stupňov v preskúmanej právnej veci.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátkou včas odvolanie. Navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že žalobe vyhovie v celom rozsahu a prizná mu náhradu trov konania. Poukazoval na to, že Krajský súd v Košiciach v druhovo identickej veci proti uloženiu pokuty z rozdielu dane určenej správcom dane za zdaňovacie obdobie júl 2011 vyhovel a žalovaný proti rozsudku odvolanie nepodal. Namietal, že súd prvého stupňa zvolil krajne formalistický prístup pri preskúmaní žalobou napadnutého rozhodnutia. Vychádzal pritom z formálnych podmienok ustanovených pre uloženie pokuty, pričom nebral do úvahy, že konanie, ktoré predchádzalo vydaniu takéhoto rozhodnutia zasahovalo do jeho Ústavou Slovenskej republiky zakotvených práv. Uviedol, že z 13 platobných výmerov, ktoré boli v konečnom dôsledku predmetom súdneho prieskumu, bolo 8 zrušených, pretože v konaní, ktoré predchádzalo vydaniu platobných výmerov bola zistená vada (nesprávne zloženie kontrolnej skupiny), ktorá mala za následok nezákonnosť rozhodnutia. Súčasne poukazoval na nález Ústavného súdu sp.zn. II. ÚS 118/2008 zo dňa 10.12.2009.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 08.08.2011 navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil. Uviedol, že žalobcovi bolo za zdaňovacie obdobia február až december 2001, január 2002 a december 2000 vydaných 13 platobných výmerov o určení dane podľa pomôcok. Na základe podaných žalôb boli v 5-ich prípadoch potvrdené rozsudky Krajského súdu v Košiciach o zamietnutí žaloby. V 8-ich prípadoch najvyšší súd zmenil rozsudky krajského súdu tak, že zrušil rozhodnutia žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie. Žalobca v odvolaní uvádza, že bolo 8 rozhodnutí o vyrubení dane zrušených. Uvedené nezodpovedá skutočnosti, pretože boli zrušené len rozhodnutia žalovaného ako odvolacieho orgánu. Platobné výmery správcu

dane o určení dane podľa pomôcok zrušené neboli. Žalovaný ako odvolací orgán, v odvolacom konaní proti 8 platobným výmerom o určení dane podľa pomôcok rozhodol tak, že odvolanie pre neodôvodnenosť zamietol. Všetkých nanovo vydaných 8 rozhodnutí žalovaného je opakovane predmetom súdneho preskúmania.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len „O.s.p.“), preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.) bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.) a po tom, ako bolo oznámenie o verejnom vyhlásení rozsudku vyvesené na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.supcourt.gov.sk, www.nsud.sk, najmenej päť dní vopred, v senáte rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zák. č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01. mája 2011) a rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

Podľa § 35 ods. 1 písm. c/ zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov, správca dane **uloží** daňovému subjektu pokutu v sume rovnajúcej sa súčinu trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky a dane určenej správcom dane podľa pomôcok.

Z uvedeného ustanovenia vyplýva obligatórna povinnosť (pojmem „uloží“) správcu dane uložiť daňovému subjektu pokutu. Toto rozhodnutie je rozhodnutie viazané na formálnu existenciu rozhodnutia o určení dane podľa pomôcok.

Najvyšší súd konštatuje, že zistenia daňových orgánov a krajského súdu zodpovedajú dikcii zákona č. 511/1992 Zb. a ich závery a zistenia zodpovedajú tomu, že konali v rozsahu a spôsobom ako ustanoví zákon. V danom prípade sa však nevyrovnali s existenciou nálezu Ústavného súdu SR sp.zn. II. ÚS 118/2008 zo dňa 10.12.2009.

Podľa § 244 ods. 1 O.s.p. v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

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.

Pojem zákonnosti nie je v Občianskom súdnom poriadku definovaný. Jeho definícia je daná čl. 2 ods. 2 Ústavy SR. I. o posúdenie, či orgán verejnej správy konal v rozsahu a spôsobom ako ustanovil zákon. Z čl. 2 ods. 2 Ústavy SR ďalej vyplýva, že zákonnosť je neoddeliteľne spojená s ústavnosťou a štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy a v jej medziach.

Posúdenie zákonnosti napadnutého rozhodnutia v danom prípade je spojené s ústavnosťou deklarovanou nálezom Ústavného súdu SR sp.zn. II. ÚS 118/2008 zo dňa 10.12.2009.

V napadnutom rozsudku krajský súd považoval za rozhodujúci skutkový stav a právny stav, ktorý existoval v čase vydania rozhodnutí daňových orgánov oboch stupňov v preskúmvanej veci.

Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 118/2008, bol vyhlásený dňa 10.12.2009, teda v priebehu odvolacieho daňového konania, pred vydaním napadnutého rozhodnutia Daňového riaditeľstva SR č. I/223/7524-45092/2010/92517- r zo dňa 16.04.2010.

Základnou právnou otázkou pre senát najvyššieho súdu bolo, či nález Ústavného súdu mal byť zohľadnený žalovaným v rámci odvolacieho konania o uloženej pokute, pri výklade a aplikácii ustanovenia § 35 ods. 1 písm. c/ zák. č. 511/1992 Zb. podľa čl. 152 ods. 4 Ústavy SR v spojení s čl. 46 ods. 1 Ústavy SR. Najvyšší súd pritom vychádzal z definície princípu legality tak, ako je uvedený v čl. 2 ods. 2 Ústavy SR.

V tejto súvislosti je nevyhnutné poukázať na to, že podľa čl. 152 ods. 4 Ústavy SR výklad a uplatňovanie ústavných zákonov, zákonov a ostatných všeobecne záväzných právnych predpisov musí byť v súlade s touto ústavou.

Nálezy Ústavného súdu interpretujú jednotlivé články Ústavy. Preto pri výklade a aplikácii zákonov správca dane a Daňové riaditeľstvo SR musia na ne prihliadať v druhovo rovnakých prípadoch. Ústava spolu s nálezmi ústavného súdu v zmysle čl. 152 ods. 4 Ústavy SR tvorí ústavné právne pozadie, ktoré je kumulatívne spojené s výkladom a aplikáciou zákonov tak, ako je ustanovené v čl. 2 ods. 2 Ústavy SR.

Podľa výkladu Ústavného súdu uskutočneného v náleze sp.zn. II. ÚS 118/2008 „*zákonom ustanoveného postupu pri domáhaní sa práva na inom orgáne Slovenskej republiky podľa čl. 46 ods. 1 ústavy je i právo účastníka daňového konania, aby v jeho veci konal miestne príslušný správca dane tak, ako je to definované v § 3 ods. 1 zákona o správe daní*“. Výkonom daňovej kontroly na daň z pridanej hodnoty za obdobie február až december 2001 u žalobcu ako daňového subjektu sa vyskytla vada, ktorá mala vplyv na zákonnosť všetkých následných rozhodnutí, keďže výkon daňovej kontroly realizovali pracovníci iného daňového úradu než je príslušný správca dane (§ 3 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb.).

Najvyšší súd zistil, že rozhodnutie o uložení pokuty má svoj skutkový základ v právoplatnom rozhodnutí o určení dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2001, podľa pomôcok, ktoré doteraz nebolo zrušené. Formálno-právna existencia rozhodnutia nie je spochybnená. Záver, ku ktorému dospeli daňové orgány zodpovedá vnímaniu zákonnosti ako konania orgánu verejnej správy v rozsahu a spôsobom ako ustanovuje § 35 ods. 1 písm. c/ zák. č. 511/1992 Zb. Ústavný aspekt však v danom prípade nemôže zostať opomenutý, keďže existuje relevantný nález, ktorý sa zásadne vyslovil k správnej praxi daňových orgánov. Preto žalovaný ako odvolací daňový orgán mal na túto zmenu pri neprávoplatných rozhodnutiach priamo prihliadnúť.

O trovách konania odvolací súd rozhodol podľa § 246c, § 224 ods. 1, 2 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 O.s.p. Žalobca mal v konaní úspech, preto mu súd priznal náhradu trov konania, ktoré pozostávali z náhrady súdnych poplatkov z podanej žaloby 66 € a z podaného odvolania 66 €, spolu 132 € a z náhrady trov právneho zastúpenia poskytnutej žalobcovi advokátkou podľa vyhl. č. 655/2004 Z.z. v prvostupňovom konaní podľa vyčíslenia trov zo dňa 27.04.2011 prevzatie a príprava zastúpenia 12.7.2010, podanie žaloby 13.7.2010 po 127,44 €, režijný paušál 2 x 7,21 €. Spolu trovy právneho zastúpenia 303,31 €, vrátane DPH 19%. Trovy právneho zastúpenia v odvolacom konaní žalobca nevyčísliť v lehote 3 pracovných dní od vyhlásenia rozsudku dňa 01.12.2011, preto najvyšší súd podľa § 151 ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta O.s.p. mu ich náhradu nepriznal.

P o u ě n i e : Proti tomuto rozsudku odvolanie **nie je** prípustné.

V Bratislave dňa 01. decembra 2011

JUDr. Ivan R U M A N A, v.r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Emília Čičková