

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	6Sžf/15/2013
Identifikačné číslo spisu:	7012200525
Dátum vydania rozhodnutia:	26.02.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:7012200525.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a JUDr. Aleny Adamcovej, v právnej veci žalobkyne : H. U. F., Z. X. X, Y. Q. T., zastúpenej Advokátskou kanceláriou JUDr. Pavol Hovan, s.r.o., so sídlom Ing. Kožucha 1, Spišská Nová Ves, za ktorú koná konateľ a advokát JUDr. Pavol Hovan, proti žalovanému : Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1040505/1/15138-58460/2012/5309 zo dňa 28. februára 2012, o odvolaní žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/75/2012-17 zo dňa 21. novembra 2012, jednomyseľne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu Košiciach č. k. 7S/75/2012-17 z 21. novembra 2012 p o t v r d z u j e.

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

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach (ďalej v texte rozhodnutia len ako „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobkyňa domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1040505/1/15138-58460/2012/5309 z 28. februára 2012, ktorým podľa § 48 ods.5 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní a poplatkov“) potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Spišská Nová Ves č. 732/230/57938/11/Pek zo 4.novembra 2011, ktorým podľa § 44 ods.6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) za zdaňovacie obdobie január 2011 v sume 256, 74 €.

Prvostupňový súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že výkon exekučnej činnosti ako dodanie služby podlieha DPH ako dodanie služby (§ 2 ods.1 písm. b/, § 9 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. o DPH v znení neskorších predpisov /ďalej len „zákon o DPH“ alebo „zák. č. 222/2004 Z. z.“) a pre určenie základu dane pri dodaní tejto služby je rozhodujúca právna úprava v ust. § 22 ods. 1, 2 písm. b/ zák. č.

222/2004 Z. z. V zmysle uvedeného ustanovenia základ dane nepredstavuje iba odmena exekútora za výkon exekučnej činnosti, ale aj súvisiace náklady (výdavky), ktoré exekútorovi vznikajú v súvislosti s výkonom exekučnej činnosti, t. j. poštové výdavky, cestovné a telekomunikačné výdavky a iné. Tieto náklady je potrebné zahrnúť do základu dane napriek tomu, že ust. § 22 ods. 2 písm. b/ zákona o DPH ich výslovne nevypočítava, pričom v tomto ustanovení ide iba o demonštratívny výpočet nákladov v súvislosti s dodaním služby. Žalobkyňa bola teda povinná do základu dane zahrnúť aj už uvedené náklady (výdavky), a to napriek tomu, že Exekučný poriadok v ustanovení § 196 v znení účinnom do 31. decembra 2011 pri úprave odmeny súdneho exekútora výslovne neupravoval zvýšenie jeho odmeny o daň zo súvisiacich nákladov (výdavkov) pri poskytovaní exekučnej činnosti. Pre určenie základu dane pri dodaní služby pre účely DPH nebolo určujúce ustanovenie § 196 Exekučného poriadku, ale ustanovenie § 22 ods. 1, 2 písm. b/ zákona o DPH. Prvostupňový súd sa stotožnil s názorom žalovaného, podľa ktorého zákon č. 348/2011 Z. z. novelizujúci ustanovenie § 196 Exekučného poriadku s účinnosťou od 1. januára 2012 len odstránil rozličné možnosti výkladu ustanovenia § 22 zákona o DPH v nadväznosti na ustanovenie § 196 Exekučného poriadku, pričom aj pred 1. januárom 2012 mali súdni exekútori povinnosť do základu DPH zahrnúť aj hotové výdavky. Záverom poukázal na rozsudok NS SR ako dovolacieho súdu č. k. 6MCdo 6/2011 z 21.3.2012, v ktorom NS SR dospel k jednoznačnému záveru o tom, že základ DPH majú okrem odmeny súdneho exekútora tvoriť aj súvisiace náklady - hotové výdavky. Zároveň z uvedeného rozsudku citoval aj nasledovné : „Dovolací súd má za to, že dovolateľ dôvodne vytyka exekučnému súdu a odvolaciemu súdu, že ich postup a rozhodnutie o tejto otázke nie je správne, pretože základ dane z pridanej hodnoty majú správne tvoriť okrem odmeny súdneho exekútora aj súvisiace náklady - hotové výdavky, účelne vynaložené v súvislosti s vykonávaním exekučnej činnosti (porovnaj tiež nález Ústavného súdu SR sp. zn. II ÚS 31/04 zo 17.12.2004, závery ktorého sa napokon premietli aj do novely ustanovenia § 196 Exekučného poriadku vykonanej zákonom č. 348/2011 Z. z.)“.

Proti tomuto rozsudku prvostupňového súdu v zákonnej lehote podala odvolanie žalobkyňa z dôvodu, že vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Uviedla, že doposiaľ uvádzané argumenty súdu majú logický základ, avšak nestotožnila sa s názorom, že novelou zákona sa odstraňujú rozličné možnosti výkladu, pretože zákon, a teda aj Exekučný poriadok by sa mal vykladať v jeho jednoduchosti a nešpekulatívne a aj preto si myslí, že až novelizujúcim zákonom č. 348/2011 Z. z. bola stanovená povinnosť do základu DPH zahrnúť aj hotové výdavky. Všetko ostatné je podľa jej názoru už len špekulatívne. Žalobkyňa uviedla, že k čítaniu a pochopeniu zákonov sa právne vzdelaný človek dostáva prostredníctvom vysokých škôl, kde či už súdni exekútori alebo advokáti boli vedení k tomu, že zákon naozaj je nutné čítať v jeho jednoduchosti a obsah textu podlieha aj gramatickému výkladu. Ďalšia poučka, ktorú ľuďom s právnickým vzdelaním vstúpajú na vysokých školách je zásada iura novit curia, t. j. súd pozná právo. Podľa názoru žalobkyne v tomto prípade dopláca na údajnú nejednotnosť výkladu vždy súdny exekútor, ktorý v mnohých prípadoch nemôže účtovať povinným, resp. oprávneným DPH z hotových výdavkov, avšak štát prostredníctvom svojej finančnej správy toto DPH vyžaduje, čiže akékoľvek výdavky a straty znáša súdny exekútor.

Žalobkyňa zároveň predložila odvolaciemu súdu dve rozhodnutia toho istého súdu - Krajského súdu v Prešove, ktorý jej paradoxne v záujme znižovania svojich výdavkov zaslal prostredníctvom Okresného súdu v Poprade v jednej obálke dve rozdielne rozhodnutia v rovnakej veci týkajúcej sa DPH účtovanej k hotovým výdavkom. Pokiaľ v uznesení sp. zn. 8CoE 153/2012 sa krajský súd stotožnil s názorom prvostupňového súdu, na základe ktorého nepriznal súdnemu exekútorovi DPH z vynaložených hotových výdavkov, nakoľko ustanovenie § 196 Exekučného poriadku v znení platnom pri začatí exekučného konania, neumožňovalo zvýšiť náhradu hotových výdavkov o DPH, naopak v uznesení sp. zn. 1CoE/98/2012, ktorým sa menil výrok o trovách exekúcie, DPH k hotovým výdavkom priznal z dôvodu, že pojem odmena podľa druhej vety § 196 Exekučného poriadku je v zmysle uvedeného nálezu ústavného súdu nutné vykladať aj v súlade so zák. č. 222/2004 Z. z. o DPH, podľa ktorého je súdny exekútor povinný odviesť DPH nielen z odmeny, ale aj z náhrady hotových výdavkov a náhrady za stratu času.

Žalobkyňa poukázala na to, že takýchto rozporných rozhodnutí sa v jej praxi nachádza nespočetne a ak by v každom prípade mala využívať riadne a mimoriadne opravné prostriedky, tak strata času a výdavky spojené s napádaním týchto rozhodnutí spôsobí to, že strata exekútora sa bude iba prehlbovať, a teda

nepôjde iba o výdavky na DPH, ktorými nemôže zaťažiť klienta, ale vzniknú aj ďalšie výdavky spojené so snahou zjednotenia názorových stanovísk jednotlivých súdov po celom území SR, resp. ako je v tomto prípade zrejmé, aj stanovísk toho istého súdu.

Žalobkyňa uviedla nech toto odvolanie slúži aspoň ako podnet na zamyslenie sa a zjednotenie stanovísk jednotlivých súdov. Zároveň mala za to, že táto situácia zakladá aj právo na náhradu trov konania, ktoré jej s uplatnením práva vznikli, keďže žalobkyňa v tomto prípade trpí len rozdielnosťou výkladu a poznania práva jednotlivých sudcov.

Na základe uvedených skutočností žalobkyňa navrhla, aby odvolací súd zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného č. 1040505/1/15138-58460/2012/5309 z 28. februára 2012, v spojení s dodatočným platobným výmerom Daňového úradu Spišská Nová Ves č. 732/230/57938/11/Pek zo 4. novembra 2011, vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie a priznal jej z vyššie uvedených dôvodov náhradu trov konania v celkovej sume 1.074,98 €, ktorú špecifikovala.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení k odvolaniu uviedol, že žalobkyňa uviedla v podstate tie isté dôvody, ktoré uviedla v žalobe a ku ktorým sa už písomne vyjadril podaním zo dňa 27. júna 2012, na obsah ktorého poukázal v celom rozsahu. Vzhľadom na uvedené navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/75/2012-17 z 21. novembra 2012 ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 10 ods. 2 O.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo (podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 211 a nasl. O.s.p.) v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní žalobkyne a dospel k záveru, že tomuto odvolaniu nemožno priznať úspech.

Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa ustanovenia § 250ja ods. 2 vety prvej O.s.p., s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený 26. februára 2014 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p.).

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 O.s.p.).

Odvolací súd v rozsahu odvolacích dôvodov preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa a konanie im prechádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Podľa § 246c ods. 1, veta prvá O.s.p. pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona.

Podľa § 219 ods. 1, 2 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne. Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Úlohou prvostupňového súdu v predmetnej veci bolo postupom podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku - upravujúcej rozhodovanie o žalobách proti rozhodnutiam a postupom správnych orgánov - na základe žaloby žalobkyne preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1040505/1/15138-58460/2012/5309 z 28. februára 2012, ktorým podľa § 48 ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb. potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Spišská Nová Ves č. 732/230/57938/11/Pek zo 4. novembra 2011, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. bol žalobkyni vyrubený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie január 2011 v sume 256, 74 €.

Z podkladov súdneho spisu, vrátane administratívneho spisu žalovaného, ktorého súčasťou bol aj spis prvostupňového správneho orgánu, bolo zistené, že skutkový stav medzi procesnými stranami sporný nebol.

Spornou bola otázka právneho posúdenia veci v tom smere, či žalobkyňa ako platiteľka dane z dodaných služieb - výkon exekučnej činnosti - vyúčtovaných pre oprávneného alebo povinného pri ukončených exekučných konaniach v kontrolovanom zdaňovacom období nezapočítaním do základu dane vyúčtovaných a fakturovaných nákladov hotových výdavkov - predstavujúcich všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu služby - porušila § 22 ods. 1, 2 písm. b/ zákona o DPH a § 9 ods. 1 zákona o DPH.

Odmena exekútorov je upravená v § 196 Exekučného poriadku, ktorý do 31. decembra 2012 znel :
„Za výkon exekučnej činnosti podľa tohto zákona patrí exekútorovi odmena, náhrada hotových výdavkov a náhrada za stratu času. Ak je exekútor platiteľom dane z pridanej hodnoty podľa osobitného zákona, zvyšuje sa jeho odmena o daň z pridanej hodnoty“.

a od 1. januára 2013 je jeho znenie nasledovné :

„Za výkon exekučnej činnosti podľa tohto zákona patrí exekútorovi odmena, náhrada hotových výdavkov a náhrada za stratu času. Ak je exekútor platiteľom dane z pridanej hodnoty podľa osobitného zákona, zvyšuje sa jeho odmena a náhrady určené podľa tohto zákona o daň z pridanej hodnoty“.

Podľa ust. § 2 ods. 1, písm. b/ zákona o DPH, predmetom dane je poskytnutie služby (ďalej len "dodanie služby") za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

Podľa ust. § 9 ods. 1 písm. d/ zákona o DPH, dodaním služby je každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru podľa §8 vrátane služby dodanej na základe poverenia alebo rozhodnutia vydaného štátnym orgánom alebo na základe zákona.

Podľa ustanovenia § 22 ods. 1 zákona o DPH, základom dane pri dodaní tovaru alebo služby je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň. Do základu dane sa zahŕňa aj dotácia alebo príspevok, ktorý dodávateľ prijal alebo má prijať k cene tovaru alebo služby.

Podľa ustanovenia § 22 ods. 2 citovaného zákona do základu dane podľa odseku 1 sa zahŕňajú aj

- a) iné dane, clá a poplatky vzťahujúce sa na tovar alebo službu,
- b) súvisiace náklady (výdavky), ako napríklad provízia, náklady na balenie, náklady na prepravu a náklady poistenia požadované dodávateľom od kupujúceho alebo zákazníka.

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov vo veci samej spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Odvolací súd považuje právne posúdenie preskúmvanej veci krajským súdom za správne a súladné so zákonom.

Aj podľa názoru odvolacieho súdu, pre určenie základu DPH pri dodaní služby pre účely DPH, t. j. v konkrétnom prípade pri výkone exekučnej činnosti nebolo určujúce ustanovenie § 196 Exekučného poriadku, ale rozhodujúca bola právna úprava obsiahnutá v ustanovení § 22 ods.1,2 písm. b) zákona o DPH. V zmysle uvedenej právnej úpravy základ dane nepredstavuje iba odmena exekútora za výkon exekučnej činnosti, ale aj súvisiace náklady (výdavky), ktoré exekútorovi vznikajú v súvislosti s výkonom exekučnej činnosti. Odvolací súd sa stotožnil s argumentáciou prvostupňového súdu, že tieto náklady (výdavky) je potrebné zahrnúť do základu dane napriek tomu, že ustanovenie § 22 ods. 2 písm.

b/ zákona o DPH ich výslovne nevypočítava, pretože v tomto ustanovení ide iba o demonštratívny výpočet nákladov v súvislosti s dodaním služby.

Odvolací súd zistil, že odvolanie žalobkyne neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

Krajský súd sa posudzovanou vecou dôsledne zaoberal a vyvodil správne skutkové aj právne závery, ktoré náležite aj odôvodnil a s ktorými sa odvolací súd v zmysle § 219 ods. 2 O.s.p. v celom rozsahu stotožnil, vychádzajúc pritom z odvolania, ako aj z rozsahu a dôvodov podanej žaloby.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok krajského súdu podľa súdu podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. a s § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol najvyšší súd s poukazom na ust. § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s ust. § 246c veta prvá O.s.p. a s ust. § 224 ods. 1 O.s.p. v súlade s ust. § 142 ods. 1 O.s.p. tak, že v odvolacom konaní neúspešnej žalobkyni ich náhradu nepriznal.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.