



**ROZSUDOK**  
**V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY**

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD., v právnej veci žalobcu: **JUDr. Ing. K.M.**, nar. X., pobytom H., resp. S., zast.: *JUDr.I.R.*, advokátkou so sídlom Š., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Nová ulica č. 13, 975 04 Banská Bystrica, o **preskúmanie zákonnosti rozhodnutia** správneho orgánu v daňovom konaní, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach zo dňa 10. júna 2009 č. k. 7S 114/2007- 40, takto,

**r o z h o d o l :**

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach zo dňa 10. júna 2009 č. k. 7S 114/2007-40 **p o t v r d z u j e .**

Žalobcovi právo na náhradu trov konania odvolacieho **n e p r i z n á v a .**

**O d ô v o d n e n i e :**

**I.**

**Konanie na správnom orgáne**

Žalovaný rozhodnutím č. I/223/9334-67097/2007/991545-r zo dňa 24.08.2007 podľa § 50 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov (ďalej na účely rozsudku len

„zák. č. 511/1992 Zb.“) nevyhovel námietke žalobcu proti postupu zamestnanca správcu dane – riaditeľa Daňového úradu Košice V. v daňovom konaní.

Svoje nevyhovujúce rozhodnutie žalovaný odôvodnil tým, že žalobca podal dňa 06.07.2007 námietku proti postupu zamestnanca správcu dane – riaditeľa Daňového úradu Košice V. JUDr. V. v daňovom konaní, ktorá bola doplnená 06.08.2007. Uvedená námietka žalobcu smerovala proti postupu zamestnanca správcu dane – riaditeľa Daňového úradu Košice V. pri vybavovaní námietky podanej dňa 19.02.2007 (a doplnenej dňa 04.04.2007) proti postupu zamestnankyne správcu dane Ing. P. Podanej námietke riaditeľ Daňového úradu Košice V. nevyhovel z dôvodu, že žalobcovi ako daňovému subjektu bola s účinnosťou od 21.03.2007 delegovaná miestna príslušnosť na Daňový úrad Košice I.

Podľa žalobcu mal žalovaný vytykať menovanému riaditeľovi Daňového úradu Košice V., že o nej nerozhodol včas, že ďalej dňa 11.06.2007 vydal nesprávne a nezákonné rozhodnutie, čím aj spôsobil zbytočné prieťahy v konaní. Vydané rozhodnutie o námietke podľa žalobcu neobsahuje povinné náležitosti, z odôvodnenia vyplýva, že bolo odmietnuté konať z dôvodu delegovania miestnej príslušnosti na Daňový úrad Košice I.

Takýto postup riaditeľa Daňového úradu Košice V. žalovaný s odkazom na ust. § 50 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. označil za správny, lebo podľa žalovaného námietku proti postupu, zamestnanca správcu dane možno podať iba v daňovom, konaní. Vzhľadom na delegovanie miestnej príslušnosti na iného správcu dane, na Daňovom úrade Košice V. daňové konanie následne neprebiehala.

## II.

### Konanie na prvostupňovom súde

Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca žalobu z 19.11.2007 na Krajský súd v Košiciach.

Krajský súd v Košiciach ako súd prvého stupňa bez nariadenia pojednávania preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe,

oboznámil sa s jeho administratívnym spisom a dospel k záveru, že žalobcom podaná žaloba nie je dôvodná.

V svojom odôvodnení s prihliadnutím na ust. § 50 ods. 1 až 2 a § 1a písm. d) zák. č. 511/1992 Zb. a účel námietky podanej v daňovom konaní sa krajský súd stotožnil so závermi žalovaného. Následne krajský súd vyslovil právny názor, že predmetnej námietke žalobcu smerujúcej proti riaditeľovi Daňového úradu Košice V., tzn. proti postupu zamestnanca správcu dane v daňovom konaní zo dňa 06.07.2007 vzhľadom na delegáciu miestnej príslušnosti z Daňového úradu Košice V. na Daňový úrad Košice I. s účinnosťou od 21.03.2007 nie je možné vyhovieť, lebo daňové konanie už prebiehalo u iného správcu dane, než konanie zamestnanca ktorého bolo v námietke napadnuté.

Preto krajský súd zdôraznil, že z uvedeného mu vyplýva, že napadnutým rozhodnutím žalobca nebol ukrátený na svojich právach.

Toto boli hlavné dôvody krajského súdu, ktoré ho viedli k vysloveniu právneho záveru o zamietnutí žaloby.

### **III.**

#### **Odvolanie žalobcu**

V odvolaní zo dňa 02.09.2009 (č. 1. 46) žalobca navrhol odvolaciemu súdu, aby napadnutý rozsudok zmenil, žalobe vyhovel a žalobcovi priznal náhradu trov celého konania.

Ako odvolacie dôvody žalobca označil dôvody uvedené v

- § 205 ods. 2 písm. f) O.s.p. – rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci a
- § 205 ods. 2 písm. d) O.s.p. – súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a
- § 205 ods. 1 písm. a) O.s.p. – v konaní došlo k vadám uvedeným v § 221 ods. 1 O.s.p. (účastníkovi konania sa postupom súdu odňala možnosť konať pred súdom).

Predovšetkým žalobca označil napadnutý rozsudok za nepreskúmateľný a nezrozumiteľný, ktorý nezodpovedá § 157 ods. 2 O.s.p. Na podporu svojho stanoviska citoval konkrétny text z odôvodnenia rozsudku krajského súdu, ktorý sa týkal právneho vyhodnotenia dopadu delegácie miestnej príslušnosti z Daňového úradu Košice V. na Daňový úrad Košice I. s účinnosťou od 21.03.2007.

Ďalej žalobca s odkazom na ust. § 250d ods. 3 O.s.p. a na základ samotného rozsudku, tzn. § 250j ods. 1 O.s.p., vyslovil názor, že krajský súd v odôvodnení poukázal na skutočnosť, že žaloba smeruje proti rozhodnutiu, ktorým žalobca nebol ukrátený na svojich právach. S týmto však žalobca vyslovil nesúhlas, lebo žalovaný mu mal odňať právo konať spôsobom ustanoveným zákonom (žalobca na tomto mieste odkázal na čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky), keď o jeho námietke rozhodol bez toho, aby sa zaoberal vecnými dôvodmi obsiahnutými v námietke samotnej. Takisto žalobca poukázal na čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky.

Rovnako vyslovil nesúhlas s názorom žalovaného, ktorý si osvojil krajský súd, že konanie môže skončiť alebo byť zastavené zmenou miestnej príslušnosti (v tomto prípade delegovaním).

Záverom žalobca vyčíslil ním požadovanú náhradu trov konania.

Dňa 25.03.2010 právna zástupkyňa žalobcu k odvolaniu pripojila nález Ústavného súdu Slovenskej republiky II. ÚS 118/08-61 z 10.12.2009, v ktorom sa konštatoval nasledovný skutkový stav: *„Riaditeľ daňového úradu poveril vykonaním daňovej kontroly nie vlastných zamestnancov, ale zamestnancov Daňového úradu Prešov I. Ako to vyplýva z rozhodnutia daňového riaditeľstva sp. zn. I/223/6132-40962/2005/991545-r z 27. júna 2005, urobil tak preto, že sťažovateľ predtým spochybnil nezaujatosť zamestnancov miestne príslušného daňového úradu. K takémuto postupu mal riaditeľ predchádzajúci súhlas daňového riaditeľstva ako zamestnávateľa zamestnancov Daňového úradu Prešov I.“*

Žalovaný sa k prejednávanej veci vyjadril v svojom stanovisku zo dňa 18.09.2009 (č. I. 54), v ktorom stručne zosumarizoval svoje argumenty odmietajúce odvolanie žalobcu.

Záverom navrhol konajúcemu súdu, aby rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

#### IV.

#### Právne názory odvolacieho súdu

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) ako odvolací súd (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní podľa § 212 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej v texte rozsudku len „O.s.p.“). Po zistení, že odvolanie bolo podané oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 204 ods. 1 O.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je podľa ustanovenia § 201 v spoj. s ust. § 250j ods. 1 O.s.p. odvolanie prípustné, vo veci v zmysle dôvodov uvedených v § 250ja ods. 2 O.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné, pretože napadnutý rozsudok je vo výroku vecne správny, a preto ho po preskúmaní dôležitosti odvolacích dôvodov postupom uvedeným v § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd s prihliadnutím na ust. § 219 ods. 2 v spoj. s § 372p ods. 1 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v prevažujúcom rozsahu a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty prejednávanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, Najvyšší súd sa v svojom odôvodnení následne obmedzí iba na rekapituláciu niektorých vybraných bodov odôvodnenia napadnutého rozsudku a doplnenia svojich odlišných zistení a záverov zistených v odvolacom konaní (§ 219 ods. 2 O.s.p. umožňuje odvolaciemu súdu doplniť odôvodnenie prvostupňového súdu o ďalšie dôvody), ako aj právne vyhodnotenie námietky žalobcu, že rozsudok krajského súdu je vo vzťahu k namietanému nesprávnemu postupu správneho orgánu nepreskúmateľným.

Najvyšší súd z napadnutého rozsudku zistil, že krajský súd sa v svojom odôvodnení zaoberal otázkou, či je nutné za situácie, ak nastane zmena v osobách zamestnancov správcu dane, napríklad z dôvodu zmeny miestnej príslušnosti, zaoberať sa meritórne s dôvodmi daňovej námietky podanej v zmysle ustanovenia § 50 zák. č. 511/1992 Zb.

Zo spisu predloženého Krajským súdom v Košiciach Najvyšší súd zistil, že Daňový úrad Košice V. prípisom zo dňa 16.04.2007 s odôvodnením, že v tom čase nie je miestne príslušným správcou dane, odstúpil námietku žalobcu proti postupu správcu dane podľa § 21 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. miestne príslušnému správcovi dane, a to Daňovému Úradu Košice I.

Následne žalovaný v liste z 05.06.2007 oznámil žalobcovi, že bolo prijaté opatrenie, aby Daňový úrad Košice V. vydal v žalobcom požadovanej veci rozhodnutie. Uvedený správca dane vydal rozhodnutie dňa 11.06.2007.

Na základe podaného odvolania žalovaný rozhodnutím č. I/223/9334-67097/2007/991545-r zo dňa 24.08.2007 podľa § 50 ods. 3 zák. č. 511/1992 Zb. nevyhovel námietke žalobcu proti postupu zamestnanca správcu dane – riaditeľa Daňového úradu Košice V. v daňovom konaní.

Takéto konanie žalobca ďalej označil za odňatie práva konať spôsobom ustanoveným zákonom (pritom sa dovoľával svojich ústavných práv - vid' článok 46 ods. 1 v spojení s čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky).

*Podľa § 50 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. v znení účinnom ku dňu podania námietky môže daňový subjekt uplatniť námietku v prípadoch ustanovených týmto zákonom a proti postupu zamestnanca správcu dane v daňovom konaní.*

Najvyšší súd už v svojej predchádzajúcej judikatúre konštatoval, najmä v rozsudku sp. zn. 5Sžf 29/2009 (v zmysle § 250ja ods. 3 O.s.p. sa uvádza celý dotknutý text), že „námietka v daňovom konaní predovšetkým plní funkciu osobitnej sťažnosti, v tomto prípade špeciálne zameranej na vyjadrenie nespokojnosti s postupom konkrétne označeného

*zamestnanca správcu dane, tzn. že môže smerovať len voči takým vadám v daňovom konaní, ktoré majú priamu spojitosť so správaním tejto konkrétnej osoby a očakávaným výsledkom je alebo náprava v jej správaní nadriadeným orgánom alebo výmena osoby na tomto poste. Typickým príkladom môže byť otázka dôstojnosti alebo odbornosti vedenia daňového konania takouto osobou. Uvedený charakter a poslanie námietky potvrdzuje ust. § 50 ods. 3 zák. č. 511/1992 Zb. odnímajúce osobe podávajúcej námietku právo na odvolanie.“*

Základným princípom každého konania riadeného správnym právom, tzn. aj daňového konania je to, aby štátnu moc voči adresátovi vykonával orgán štátnej moci na túto činnosť výslovne zákonom označený čo do vecnej, funkčnej ako aj miestnej príslušnosti. Týmto sa vymedzuje osoba, resp. osoby, ktoré personálne vykonávajú štátnu moc. Zákonodarca však súčasne musí riešiť situáciu, keď sa počas prebiehajúceho konania zmenia pôvodné podmienky na určenie miestnej príslušnosti. Pre daňové konanie sa miestna príslušnosť určuje v súlade s ustanovením § 3 zák. č. 511/1992 Zb., pričom rozhodujúcim kritériom je sídlom právnickej osoby, poprípade miesto jej skutočného vedenia, u fyzickej osoby jej trvalým pobytom alebo miesto, kde sa obvykle zdržuje, a to aj krátkodobo, poprípade je generálne miestne príslušný Daňový úrad Bratislava I.

*Podľa § 3 ods. 12 zák. č. 511/1992 Zb. ak dôjde u daňového subjektu k zmene miestnej príslušnosti, dovedy príslušný správca dane vykoná len neodkladné úkony a odstúpi spisový materiál daňového subjektu za dobu, za ktorú dosiaľ nezaniklo právo vyrubiť daň alebo rozdiel dane alebo právo vybrať a vymáhať daňový nedoplatok tomu správcovi dane, ktorý sa stal miestne príslušným. Za rovnaké obdobie sa pripojí k spisovému materiálu i výpis z osobného účtu daňového subjektu. Ak sa u daňového subjektu vykonáva daňová kontrola alebo opakovaná daňová kontrola, dokončí daňovú kontrolu alebo opakovanú daňovú kontrolu ten správca dane, ktorý ju začal (§ 15 ods. 2). Do ukončenia daňovej kontroly je miestne príslušným správcom dane ten, ktorý ju začal. Správca dane odstúpi spisový materiál podľa prvej a druhej vety až po ukončení daňovej kontroly alebo opakovanej daňovej kontroly. Ak sa vykonáva proti daňovému subjektu daňová exekúcia, doterajší správca dane oznámi osobám, u ktorých je vykonávaná, zmenu správcu dane s uvedením príslušného čísla účtu správcu dane v banke. Už zaplatené preddavky a splátky dane sa novému správcovi dane neprevádzajú.*

Tak správca dane ako aj žalovaný poukazovali na to, že skutočne počas daňového konania došlo ku zmene podmienok na určenie miestnej príslušnosti, a preto došlo k presunu daňového konania z Daňového úradu Košice V. na Daňový Úrad Košice I. Nakoľko v tejto veci nie je predmetom súdneho prieskumu zmena miestnej príslušnosti a ani žalobca ju v odvolacom konaní nenamietal, Najvyšší súd sa s ňou nezaoberal, a z uvedeného dôvodu ani nemohol zobrať na vedomie nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 118/08-61 z 10.12.2009, ktorého základom je skutkový stav, kedy riaditeľ daňového úradu poveril vykonaním daňovej kontroly nie vlastných zamestnancov, ale zamestnancov Daňového úradu Prešov I. na základe predchádzajúceho súhlasu žalovaného ako zamestnávateľa zamestnancov Daňového úradu Prešov I.

Nakoľko pri delegácii miestnej príslušnosti na iného správcu dane súčasne dochádza aj k zámene zamestnancov správcu dane za iné osoby, nie je možné súhlasiť s argumentáciou žalobcu, že bol ukrátený na svojich právach (odkaz žalobcu na článok 46 ods. 1 v spojení s čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky). Naopak, tento dôsledok zmeny miestnej príslušnosti je logickým dôvodom, aby námietke nebolo vyhovené, lebo s vysokou pravdepodobnosťou je vylúčená možnosť, že by osoba, proti ktorej námietka daňového subjektu smeruje, by ďalej v daňovom konaní aktívne vystupovala.

Za tohto stavu potom správne konal správca dane, keď o námietke žalobcu rozhodol bez toho, aby sa zaoberal vecnými dôvodmi obsiahnutými v námietke samotnej.

Taktiež ďalšiu námietku žalobcu, že napadnutý rozsudok krajského súdu je nepreskúmateľný, musel Najvyšší súd odmietnuť. Naopak, Najvyšší súd uvádza, že napadnutý rozsudok krajského súdu má všetky formálne i obsahové náležitosti súdneho rozhodnutia, najmä v zmysle § 157 O.s.p. Uvedený rozsudok krajského súdu vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu, ktoré je logicky vyhodnotené a riadne právne posúdené. Ako už bolo hore uvedené, odvolací súd sa stotožňuje so skutkovými zisteniami a právnymi závermi zistenými krajským súdom v predchádzajúcom daňovom konaní.

Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok žalobcu a stanoviska žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté v svojich predchádzajúcich rozhodnutiach, najmä už v citovanom rozhodnutí

sp. zn. 5Sžf 29/2009, pri ktorom Najvyšší súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od neho odchýlil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska), s osvojením si argumentácie krajského súdu postupom podľa § 219 ods. 2 O.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

O trovách odvolacieho súdneho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 v spojitosti s § 250k ods. 1 O.s.p., podľa ktorého iba úspešný žalobca má právo na úplnú náhradu trov tohto konania.

Najvyšší súd v prejednávanej veci v súlade s ust. § 250ja ods. 2 O.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by týmto postupom bol porušený verejný záujem (vo veci prebehlo na prvom stupni súdne pojednávanie, pričom účastníkom bola daná možnosť sa ho zúčastniť), nešlo o vec v zmysle § 250i ods. 2 O.s.p. (úprava daňových práv a povinností je spojená s verejnoprávnymi vzťahmi), v konaní nebolo potrebné v súlade s ust. § 250i ods. 1 O.s.p. vykonať dokazovanie a z iných dôvodov nevznikla potreba pojednávania nariadiť.

**Poučenie:** Proti tomuto rozhodnutiu **nie je** prípustný opravný prostriedok (§ 246c ods. 1 O.s.p.).

V Bratislave 14. septembra 2010

**Ing. JUDr. Miroslav Gavalec, v. r.**  
**predseda senátu**

Za správnosť vyhotovenia:  
Ľubica Kavivanovová