

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	1Sžf/11/2015
Identifikačné číslo spisu:	1012201568
Dátum vydania rozhodnutia:	05.04.2016
Meno a priezvisko:	JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:1012201568.3

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD. v právnej veci žalobcu: UNIPETROL SLOVENSKO s.r.o., IČO: 35 777 087, so sídlom Panónska cesta č. 7, 850 00 Bratislava, zast.: KRION Partners s. r. o., advokátskou spoločnosťou, IČO: 36 858 617, so sídlom Palisády 50, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v daňovom konaní, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave zo dňa 04. septembra 2014 č. k. 1S 201/2012-47, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave zo dňa 04. septembra 2014 č. k. 1S 201/2012-47 m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č.: 1030502/832213/2012/Ci z 22.06.2012 spolu s rozhodnutím Colného úradu Bratislava zn. 9005238/1/52606/2012 z 08.02.2012 z r u š u j e a vec mu v r a c i a na ďalšie konanie.

Žalovaný je povinný do 30 dní od doručenia rozsudku zaplatiť žalobcovi na účet jeho právneho zástupcu náhradu trov odvolacieho konania z titulu právneho zastúpenia vo výške 485,74 € a z titulu náhrady iných trov konania vo výške 66,-- €.

Odôvodnenie

I.

Konanie na finančnom orgáne

1. Rozhodnutím č. 1030502/832213/2012/Ci z 22.06.2012 (č. 1. 9 - ďalej na účely rozsudku len „napadnuté rozhodnutie“) žalovaný ako odvolací finančný orgán konajúci v zmysle § 74 ods. 1, 2 a 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej na účely rozsudku len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Colného úradu Bratislava (ďalej na účely rozsudku len „colný úrad“) zn. 9005238/1/52606/2012 z 08.02.2012 (ďalej na účely rozsudku len „prvostupňové rozhodnutie“).

Podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku v znení relevantnom pre prejednávajúcu vec odvolací orgán

napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

2. Uvedeným prvostupňovým rozhodnutím nebol podľa § 7a zákona č. 170/2001 Z. z. o núdzových zásobách ropy a ropných výrobkov a o riešení stavu ropnej núdze v znení neskorších predpisov (ďalej na účely rozsudku len „zák. č. 170/2001 Z. z.“) žalobcovi priznaný nárok na vrátenie poplatku na nakladanie s núdzovými zásobami

- z množstva 1.130.558 litrov minerálneho oleja podpoložky kódu kombinovanej nomenklatúry colného sadzobníka 2710 11 45 so sadzbou poplatku 16,23 €/1.000 litrov a

- z množstva 2.653.881 litrov minerálneho oleja podpoložky kódu kombinovanej nomenklatúry colného sadzobníka 2710 19 41 so sadzbou poplatku 16,23 €/1.000 litrov,

podľa žiadosti o vrátenie poplatku zn. 28250/2012 z 24.01.2012 za zdaňovacie obdobie september 2012 v celkovej výške 61.422,00 € (ďalej na účely rozsudku len „poplatok“, resp. „žiadosť o vrátenie poplatku“).

Podľa § 7a ods. 1 zák. č. 170/2001 Z. z. v znení účinnom do 31.08.2011 podnikateľ, ktorý ropu alebo vybrané ropné výrobky dovezie z tretieho štátu alebo prepraví z iného členského štátu Európskej únie (ďalej len "členský štát") na územie Slovenskej republiky (ďalej len "dovoz"), je povinný uhradiť príspevok na tvorbu, obmenu, zámenu, pôžičku, skladovanie, ochraňovanie, udržiavanie a financovanie núdzových zásob [ďalej na účely rozsudku tiež „príspevok“].

Podľa § 7a ods. 2 zák. č. 170/2001 Z. z. v znení účinnom do 31.08.2011 podnikateľ je povinný Správe rezerv do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom dovezol ropu alebo vybrané ropné výrobky na územie Slovenskej republiky,

- a) podať hlásenie o dovezenom množstve ropy a vybraných ropných výrobkov (ďalej len "hlásenie o dovoze") a o výške príspevku,

- b) uhradiť príspevok na účet, ktorý zverejní Správa rezerv na svojom webovom sídle.

Podľa § 7a ods. 1 zák. č. 170/2001 Z. z. v znení účinnom od 01.09.2011 podnikateľ, ktorý uvedie do daňového voľného obehu, prepraví na územie Slovenskej republiky mimo pozastavenia dane, dovezie na územie Slovenskej republiky z tretích štátov alebo inak uvedie na trh Slovenskej republiky vybrané ropné výrobky (ďalej len "dovezené vybrané ropné výrobky"), je povinný uhradiť poplatok na tvorbu, obmenu, zámenu, pôžičku, skladovanie, ochraňovanie, udržiavanie a financovanie núdzových zásob.

Podľa § 7a ods. 2 zák. č. 170/2001 Z. z. v znení účinnom od 01.09.2011 podnikateľom podľa odseku 1 sa rozumie osoba, ktorá vybrané ropné výrobky

- a) uvedie do daňového voľného obehu podľa osobitného predpisu na území Slovenskej republiky,

- b) prepraví na územie Slovenskej republiky mimo pozastavenia dane na podnikateľské účely,

- c) dovezie na územie Slovenskej republiky z tretích štátov,

- d) uvedie do daňového voľného obehu, prepraví alebo dovezie na územie Slovenskej republiky na podnikateľské účely iným spôsobom, ako je uvedené v písmenách a) až c).

3. Nevrátenie poplatku colný úrad odôvodnil tým, že žalobca nesplnil podmienky stanovené v § 10d ods. 2 zák. č. 170/2001 Z. z. v znení relevantnom pre prejednávajúcu vec.

Konkrétne uviedol, že žalobca nemá nárok na vrátenie poplatku uhradeného Správe štátnych hmotných rezerv Slovenskej republiky (ďalej na účely rozsudku len „Správa rezerv“), keďže predmetný poplatok uhradil daňový subjekt REAL - H. M. s.r.o., Komárno (ďalej na účely rozsudku len „spoločnosť REAL“) a nie žalobca.

Podľa § 10d ods. 2 zák. č. 170/2001 Z. z. v citovanom znení platí, že ak mal podnikateľ k 31. augustu 2011 zásoby vybraných ropných výrobkov, za ktoré Správe rezerv preukázateľne uhradil príspevok podľa § 7a predpisu účinného do 31. augusta 2011, a od 1. septembra 2011 do 31. decembra 2011 splnil povinnosť podľa § 7a ods. 1 predpisu účinného od 1. septembra 2011, môže požiadať colný úrad o vrátenie tohto poplatku z týchto zásob, ktorý preukázateľne uhradil podľa § 7a predpisu účinného od 1. septembra 2011. Nárok na vrátenie poplatku podľa tohto odseku zaniká 31. marca 2012.

4. Žalovaný vychádzal z nasledujúceho skutkového stavu. Dňa 03.01.2011 žalobca uzatvoril so spoločnosťou REAL zmluvu o skladovaní, aditívácii, označovaní minerálnych olejov a výrobe zmesi (ďalej na účely rozsudku len „zmluva“), na základe ktorej žalobca ako ukladateľ dodal spoločnosti REAL ako skladovateľovi minerálne oleje. Spoločnosť REAL tieto oleje za odplatu skladovala a podľa pokynov žalobcu s nimi ďalším spôsobom nakladala.

Ďalej žalovaný konštatoval, že žalobca preukázateľne zaplatil Správe rezerv za zdaňovacie obdobie august 2011 príspevok na nakladanie s núdzovými zásobami vo výške 61.422,-- €.

5. Dodatkom č. 1 z 02.09.2011 k zmluve žalobca ako aj spoločnosť REAL, t. j. zmluvné strany reagovali na novelizáciu zák. č. 170/2011 Z. z. vykonanú s účinnosťou od 01.09.2011 tak, že zakotvili princíp refundácie finančných úhrad spoločnosti REAL žalobcom, ktoré spoločnosť REAL ako spotrebnú daň alebo poplatky ako skladovateľ minerálneho oleja uhradí.

V zmysle zák. č. 170/2001 Z. z. v takto novelizovanom znení spoločnosť REAL mala povinnosť za nasledujúce zdaňovacie obdobie, t. j. september 2011 uhradiť Správe rezerv poplatok vo výške 61.422,00 €, ktorú povinnosť spoločnosť REAL preukázateľne splnila.

6. Tento poplatok vo výške 61.422,00 € spoločnosť REAL refakturovala žalobcovi, ktorý ju spoločnosti REAL dňa 24.10.2011 uhradil. Tým mohlo podľa žalobcu dôjsť k duplicitnej úhrade sumy 61.422,-- € (viď žiadosť žalobcu na vrátenie poplatku) Správe rezerv tým, že bol tak uhradený

- príspevok v sume 61.422,-- € žalobcom v mesiaci august 2011 a súčasne aj
- poplatok v rovnakej výške spoločnosťou REAL za zdaňovacie obdobie september 2011.

7. K námietkam žalobcu žalovaný uviedol, že medzi zákonné podmienky (viď § 10d ods. 2 zák. č. 170/2001 Z. z.) na vrátenie zaplatenej peňažnej platby, ktoré je nutné kumulatívne splniť, patrí aj podmienka, že daňovým subjektom, ktorý uhradil príspevok (poplatok), bola tá istá osoba.

S prihliadnutím na základnú ústavnú zásadu týkajúcu sa činnosti štátnych orgánov a zakotvenú v čl. 2 ods. 2 ústavy Slovenskej republiky žalovaný zdôraznil, že správca dane nemôže hodnotiť obsah právnej normy z jej hodnotovej, či morálnej pozície, alebo pozície jej perfektnosti, či dosiahnutia stupňa objektívnej spravodlivosti, ale môže a je povinný konať iba to, čo mu právna norma prikazuje a v rozsahu, ktorý mu zákon dovoľí.

II.

Konanie na prvostupňovom súde

A)

8. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Bratislave žalobu zo 16.09.2013.

9. Krajský súd v Bratislave ako prvostupňový súd preskúmal napadnuté rozhodnutie, ako aj konanie tomuto predchádzajúce v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe (§ 249 ods. 2 O.s.p.), a po nariadení pojednávania v zmysle § 250g ods. 1 O.s.p. dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná.

10. Po rekapitulácii skutkového stavu zachyteného v spise správcu dane, argumentácie žalobcu, vyjadrení žalovaného a citácii dotknutých ustanovení zák. č. 170/2001 Z. z. a Občianskeho súdneho poriadku ako aj čl. 2 ods. 2 a čl. 152 ods. 4 ústavy Slovenskej republiky sa krajský súd v plnom rozsahu stotožnil s právnym posúdením veci žalovaným, pretože ustanovenie § 10d ods. 2 zák. č. 170/2001 Z. z. kumulatívne stanovuje podmienky, pri splnení ktorých by mal žalobca nárok na vrátenie poplatku uhradeného podľa ustanovenia § 7a ods. 1 zák. číslo 170/2001 Z. z. v znení účinnom od 1. septembra 2011.

Za základnú požiadavku krajský súd predovšetkým označil požiadavku toho istého podnikateľa, t. j. totožnosť daňového subjektu, ktorý hradil príspevok, ako aj poplatok podľa ustanovení zák. č. 170/2001 Z. z. musí byť podľa krajského súdu zachovaná.

11. Nakoľko mal krajský súd z administratívneho spisu nado všetky pochybnosti preukázané, že príspevok podľa § 7a zák. č. 170/2001 Z. z. účinného do 31. augusta 2011 zaplatil žalobca a poplatok

podľa § 7a ods. 1 toho istého zákona účinného od 01. septembra 2011 zaplatila spoločnosť REAL, tak krajský súd dospel k záveru, že správca dane správne posúdil žalobcovu žiadosť o vrátenie poplatku v zmysle ustanovenia § 10d ods. 2 citovaného zákona.

Na základe vyššie citovaného právneho názoru potom krajský súd žalobu zamietol.

III.

Odvolanie žalobcu/stanoviská

A)

12. Vo včas podanom odvolaní zo dňa 20.10.2014 (č. l. 56) proti napadnutému rozsudku krajského súdu žalobca prostredníctvom svojho právneho zástupcu v zmysle § 205 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. uviedol ako odvolací dôvod to, že krajský súd vychádzal z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 205 ods. 2 písm. f/ O.s.p.), čo konkrétne objasnil nasledovne:

- krajský súd sa iba stotožnil s odôvodnením žalovaného bez uvedenia svojich argumentov, t. j. v rozpore s čl. 152 ods. 4 ústavy,
- zákonodarca sa s duplicitne časovo uloženou povinnosťou uhradiť jednak príspevok ako aj poplatok sa vysporiadal prijatím ďalšej novely zák. č. 170/2011 Z. z. (doplnenie o reparačné ustanovenia § 10d),
- avšak zákonodarca sa opomenul vysporiadať so situáciou, keď bol príspevok uhradený jedným daňovým subjektom a poplatok bol uhradený jeho zmluvným partnerom, ktorý poplatok bol daňovému subjektu následne refakturovaný a teda de facto zaplatený dvakrát,
- porušenie legitímneho očakávania žalobcu, že zákonodarca sa vysporiada s otázkou duplicitnej povinnosti uhradiť príspevok aj poplatok tak, že nedôjde k zmenšeniu jeho majetku,
- návrh žalobcu na podanie návrhu na začatie konania v zmysle čl. 125 ods. 1 ústavy na Ústavný súd Slovenskej republiky zamietol bez toho, aby sa týmto podnetom dostatočne zaoberal a že
- napadnutým rozhodnutím došlo k zásahu do vlastníckeho práva žalobcu.

13. Záverom žalobca navrhol zmeniť napadnutý rozsudok krajského súdu tak, že zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného a vráti mu vec na ďalšie konanie spolu s priznaním náhrady trov právneho zastúpenia vo vyčíslenej výške 485,74 €.

C)

14. Zo stanoviska žalovaného z 05.11.2014 (č. l. 63) vyplýva, že skutkové a právne okolnosti daňového prípadu uvádzané žalobcom v odvolaní v zásade predstavujú podľa žalovaného opakované tvrdenia, ku ktorým sa žalovaný vyjadroval už v predchádzajúcich daňových konaniach a v konkrétnom súdnom spore.

Tiež žalovaný zdôraznil, že ťažisko obsahu odvolania žalobcu ani tak nesmeruje voči meritu prejednávanej veci, ako skôr k opätovnému zdôrazneniu nesúhlasu žalobcu so skutočnosťou, že krajský súd nevyhovел jeho žiadosti na prerušenie súdneho konania a na podanie návrhu Ústavnému súdu Slovenskej republiky o začatie konania o súlade zákona s ústavou.

15. Záverom žalovaný navrhol, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu v celom rozsahu potvrdil.

IV.

Právne názory odvolacieho súdu

16. 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 v spojení s § 246c ods. 1 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (v texte rozsudku tiež „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. § 250ja 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 jednomyselne (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch) dospel k záveru, že odvolanie je dôvodné, pretože napadnuté rozhodnutie vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 250j ods. 2 písm. a/ O.s.p.), a preto postupom podľa § 220 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. rozsudok krajského súdu zmenil tak, že z dôvodu uvedenom v § 250j ods. 2 písm. a) O.s.p. napadnuté

rozhodnutie žalovaného spolu s prvostupňovým rozhodnutím podľa § 250ja ods. 3 zrušil a vrátil mu späť na ďalšie konanie v zmysle nasledujúcich záverov.

17. Najvyšší súd sa celkom nestotožňuje so skutkovými závermi krajského súdu v tom rozsahu, ako si ich osvojil zo zistení uvedených žalovaným správny orgánom, ktoré sú obsiahnuté v administratívnom spise. Na druhej strane podstatou súdneho odvolania proti rozsudku krajského súdu ako aj žaloby, ktorou sa žalobca domáha preskúmania napadnutého rozhodnutia, je právna otázka, či je dôraz na totožnosť platiteľa poplatku ako aj príspevku, ktorý kladie žalovaný pri výklade ustanovenia § 10a zák. č. 170/2001 Z. z., správny a ústavný - konformný.

Práve tento právny rámec aj vymedzuje potrebné medze skutkového zistenia.

18. Žalobca svoje odvolanie oprel o viacero námietok. Za účelom riadneho prieskumu zákonnosti napadnutého rozhodnutia sa musí Najvyšší súd primárne vysporiadať s námietkami, ktoré žalobca využil na spochybnenie nepreverení ústavnosti napadnutých ustanovení zák. č. 170/2001 Z. z., a až následne môže pristúpiť k posúdeniu zákonnosti právnych záverov colného úradu, resp. žalovaného smerujúce k vysloveniu napadnutého rozhodnutia.

19. Na prvom mieste žalobca brojil proti záverom krajského súdu (viď bod č. 12 prvá a predposledná odrážka), že sa iba stotožnil s odôvodnením žalovaného bez uvedenia svojich argumentov, t. j. v rozpore s čl. 152 ods. 4 ústavy, a s tým súvisí aj námietka, že návrh žalobcu na podanie návrhu na začatie konania v zmysle čl. 125 ods. 1 ústavy na Ústavnom súde Slovenskej republiky krajský súd zamietol bez toho, aby sa týmto podnetom dostatočne zaoberal.

K uvedeným námietkam musí Najvyšší súd poukázať na to, že žalobca navrhol, aby krajský súd pre prípad, že sa stotožní so záverom žalobcu o rozpore ustanovenia § 10d ods. 2 zák. č. 170/2001 Z. z. s ústavou Slovenskej republiky, tak aby súdne konanie začaté na základe podanej žaloby v zmysle ustanovenia § 109 ods. 1 písm. b) O.s.p. prerušil a v zmysle ustanovenia čl. 125 ods. 1 ústavy podal na Ústavný súd Slovenskej republiky návrh na začatie konania o súlade citovaného ustanovenia § 10d ods. 2 s ústavou.

20. Krajský súd nepochybne na žiadosť žalobcu reagoval, nakoľko uznesením č. k. IS/201/2012-23 zo dňa 24.10.2012, proti ktorému sa žalobca odvolal, návrh na prerušenie konania zamietol.

V nasledujúcom odvolacom konaní na Najvyššom súde odvolací súd uznesením č. k. 4Sžf/80/2012-31 zo dňa 11.12.2012 ustálil, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné, nakoľko krajský súd sa dostatočne zaoberal s procesným návrhom žalobcu a tiež sa vyslovil o nasledujúcom postupe v konaní.

21. Ďalej Najvyšší súd z napadnutého rozsudku zistil, že krajský súd sa v svojom odôvodnení zaoberal interpretáciou troch základných podmienok vyžadovaných dotknutým právnym predpisom na uplatnenie nároku na vrátenie poplatku uhradeného podľa ustanovenia § 7a ods. 1 zák. č. 170/2001 Z. z. v znení účinnom od 01. septembra 2011.

Konkrétne krajský súd na str. 7 rozsudku vymedzil zákonné podmienky na splnenie tohto nároku nasledovne:

„Musí ísť o toho istého podnikateľa, ktorý Správe rezerv preukázateľne uhradil:

1. príspevok podľa § 7a zákona o núdzových zásobách ropy účinného do 31. augusta 2011 a
2. súčasne ten istý podnikateľ v období od 1. septembra 2011 do 31. decembra 2011 uhradil poplatok podľa § 7a ods. 1 zákona o núdzových zásobách ropy účinného od 1. septembra 2011 a
3. súčasne ten istý podnikateľ zaplatil príspevok a poplatok, ktorý sa týka toho istého tovaru, to znamená, že totožnosť daňového subjektu, ktorý hradil príspevok, ako aj poplatok podľa ustanovení zákona číslo 170/2001 Z. z. musí byť zachovaná.“

22. Žalobca v súvislosti s vyššie uvedenou argumentáciou krajského súdu popri jej nedostatočnom odôvodnení namietal, že takto vykonaným výkladom ustanovení zák. č. 170/2001 Z. z. krajský súd nenaplnil podmienku legitímneho očakávania žalobcu, že zákonodarcia sa vysporiada s otázkou duplicitnej povinnosti uhradiť v rôznych časových obdobiach tak príspevok aj poplatok tak, že nedôjde k zmenšeniu jeho majetku v súlade s ústavnou požiadavkou (viď čl. 20 ústavy).

Naopak krajský súd oponoval uvedenej námietke žalobcu tým, že zákonodarca zakotvil v citovaných ustanoveniach požiadavku toho istého podnikateľa, t. j. zdôraznil totožnosť daňového subjektu, ktorý hradil príspevok ako aj poplatok podľa ustanovení zák. č. 170/2001 Z. z., a táto základná požiadavka musí byť podľa krajského súdu zachovaná.

23. Najvyšší súd sa nemôže s takýmto výkladovým postupom krajského súdu stotožniť z nižšie uvedených dôvodov. Predovšetkým musí zdôrazniť, že v oblasti správneho súdnictva v poslednom čase začína nadobúdať významné postavenie princíp dobrého výkonu verejnej správy. Tento záver tiež nepochybne vyplýva z posledných dokumentov orgánov Európskej únie, ako je napríklad Uznesenie Európskeho parlamentu zo 14. decembra 2010 o dobrej správe vecí verejných so zreteľom na regionálnu politiku EÚ: postupy pomoci a kontroly zo strany Európskej komisie (2009/2231(INI)) (2012/C 169 E/03). V odbornej literatúre (Koščiarová, S. in: Princípy dobrej verejnej správy a Rada Európy, Iura Edition, 2012, resp. Machajová, J a kol. in: Všeobecné správne právo, 2007) sa zvyrazňuje kultivačný prínos tohto princípu na činnosti verejnej správy.

Nakoľko však princíp dobrého výkonu verejnej správy je zakotvený najmä v medzinárodnoprávných aktoch odporúčajúceho charakteru (predovšetkým Dohovor Organizácie Spojených národov proti korupcii z 31. októbra 2003 publikovaný v Zbierke zákonov Slovenskej republiky ako Oznámenie Ministerstva zahraničných vecí Slovenskej republiky č. 434/2006 Z. z. alebo Odporúčanie Rady Európy č. Rec/2007/7 o dobrom výkone verejnej správy prijaté Výborom ministrov 20. júna 2007) bolo viackrát judikovaná jeho nezáväznosť, resp. odmietnutie v procese aplikácie pri obrane práv jednotlivca pred rozhodnutiami a konaním správnych orgánov.

24. Avšak Európsky súd pre ľudské práva vo svojom nedávnom rozsudku (časť III., body 104. až 114. rozsudok vo veci Harabin v. Slovensko z 20.11.2012, sťažnosť č. 58688/11) vyzdvihol význam aj odporúčaní Rady Európy pre vnútroštátnu súdnu prax (najmä išlo o Odporúčanie Výboru ministrov členských štátov Rady Európy č. /2010/12 o sudcoch, poprípade Základné princípy nezávislosti súdnictva/OSN z roku 1985/) a tým ich aj akceptoval ako relevantné právne dokumenty (uvedená formulácia Najvyššiemu súdu naznačuje, že ide o formálne pramene práva).

25. Z pohľadu prejednávanej veci je preto celkom neudržateľná predstava, a Najvyšší súd ju výkladovým prístupom „reductio ad absurdum“ ako takú odmieta, že by sa k odporúčaniam a rezolúciám orgánov Rady Európy malo pristupovať čisto pozitivisticky, tzn. vyzdvihnúť u týchto právnych aktov Rady Európy iba ich charakter predpisov „soft law“.

Na tomto mieste musí Najvyšší súd zdôrazniť aj zodpovednosť orgánov štátnej moci za splnenie medzinárodnoprávných záväzkov vyplývajúcich Slovenskej republike z členstva v Rade Európy (najmä s prihliadnutím na článok 1 písm. a/ a b/ v spojení s preambulou Štatútu Rady Európy). Preto pristupuje (prípád od prípadu) k odporúčaniam a rezolúciám Rady Európy, tzn. aj k Odporúčaniu Výboru ministrov Rady Európy Rec (2007) 7 o dobrej verejnej správe, ako k plnohodnotnému prameňu práva a ako také ho vo svojej rozhodovacej praxi uplatňuje (napríklad rozsudok sp. zn. 6Sžo/55/2010 zo 16.06.2010, resp. sp. zn. 1Sžo/28/2009 zo dňa 08.02.2011, poprípade sp. zn. 5Sžf/31/2011 z 25.08.2011 alebo sp. zn. 3Sžo/6/2012 z 03.04.2012).

26. Objektívne mimoriadny záujem na zohľadňovanie princípov dobrého výkonu verejnej správy sa bude počítať v prípadoch, kedy orgány verejnej správy majú povinnosť vystupovať na ochranu verejného záujmu, tzn. že implicitne ich zákonodarca stavia do pozície ochrancu obyvateľstva pred parciálnymi (tzn. finančnými, hospodárskymi, vlastníckymi alebo inými) záujmami štátu.

Na druhej strane však musí Najvyšší súd zdôrazniť tu základnú ideu, že nie je možné sa dovolávať princípu dobrého výkonu verejnej správy iba za účelom, že správny orgán nevedie konanie spôsobom, aký si predstavuje účastník, ale je možné sa ho dovolávať v situácii, kedy nepochybne konanie sa vymyká účelu, na ktorý ho zákonodarca ustanovil (m.m. rozsudok Najvyššieho súdu sp. zn. 1Sžp/1/2010 zo 14. mája 2013).

27. Na tomto mieste musí Najvyšší súd tiež zdôrazniť aj judikaturu Ústavného súdu Slovenskej republiky (m.m. sp.zn. III. ÚS 341/07 zo dňa 01.07.2008), v zmysle záverov ktorej:

„súd môže, ba dokonca sa musí od doslovného znenia právneho textu odchýliť v prípade, keď to zo závažných dôvodov vyžaduje účel zákona, systematická súvislosť alebo požiadavka ústavne súladného výkladu zákonov a ostatných všeobecne záväzných právnych predpisov (čl. 152 ods. 4 Ústavy Slovenskej republiky). V takýchto prípadoch sa musí zároveň vyvarovať svojvôle (arbitrážnosti) a svoju interpretáciu právnej normy musí založiť na racionálnej argumentácii.“, alebo iného rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky (m.m. sp. zn. I. ÚS 306/2010 zo dňa 08.12.2010)

„Orgánom verejnej moci a predovšetkým súdom nemožno tolerovať pri interpretácii zákonných ustanovení prílišný formalistický postup, ktorý vedie k zjavnej nespravodlivosti. Všeobecný súd nie je absolútne viazaný doslovným znením zákona, ale môže a musí sa od neho odchýliť pokiaľ to vyžaduje účel zákona, história jeho vzniku, systematická súvislosť alebo niektorý z ústavnoprávných princípov. Pri výklade a aplikácii právnych predpisov teda nemožno opomínať ich účel a zmysel ktorý nie je vyjadrený len v slovách a vetách toho - ktorého zákonného predpisu, ale i v základných princípoch právneho štátu“.

28. V súvislosti s vyššie uvedeným musí Najvyšší súd zdôrazniť, že je tiež podstatná aplikácia materiálneho hľadiska právneho štátu, nakoľko právny formalizmus v podmienkach demokratického právneho štátu nemôže celkom prevládať. Úlohou všeobecného súdu v podmienkach materiálneho právneho štátu je nájsť také riešenie, ktoré je v súlade so všeobecnou ideou spravodlivosti, resp. v súlade s prirodzeno-právnymi princípmi.

Správny súd nemôže tolerovať formalistický prístup orgánov verejnej správy, pričom je nutné zdôrazniť, že povinnosť súdu nachádzať právo neznamena len vyhľadávať priame a výslovné pokyny v zákonomnom texte, ale tiež formulovať, čo je zmyslom a účelom právnych predpisov. Súd teda musí nielen rešpektovať právo, ale jeho výklad a aplikácia musia smerovať k naplneniu ústavných a zákonných princípov založených na spravodlivom výsledku sporu. Preto správne súdu v prejednávanej veci prislúcha, aby sa zaoberal otázkou, či mechanická a formalistická aplikácia zákona bez ohľadu na zmysel a účel záujmu chráneného právnou normou, nemôže priniesť absurdné následky a v prípade, že tomu tak je, aby takúto interpretáciu zákona odmietol a zvolil výklad v duchu zákona.

29. Za situácie, keď nejednoznačnosť vecou dotknutého ustanovenia právneho predpisu dovoľuje dvojaký výklad (jeden ústavne súladným a druhý ústavne nesúladným spôsobom), má prioritu jeho výklad ústavne súladným spôsobom. Pre všeobecné súdy táto povinnosť vyplýva celkom jednoznačne z čl. 144 ods. 1 v spojení s čl. 152 ods. 4 ústavy. Navyše oprávnenie všeobecných súdov namietat' nesúlad všeobecne záväzného právneho predpisu s ústavou (viď čl. 144 ods. 2 ústavy) prehlbuje ich užšiu viazanosť k ústavne súladnému výkladu každého zákona týkajúceho sa ich rozhodovacej činnosti. Táto povinnosť súdu zodpovedá ústavne garantovanému právu každého na súdnu ochranu podľa čl. 46 ústavy (m.m. sp. zn. II. ÚS 50/01).

30. V súvislosti s uvedeným ďalej Najvyšší súd pociťuje nutnosť zdôrazniť, že Ústavný súd Slovenskej republiky už vo veci sp. zn. PL. ÚS 18/98 uviedol, že

„v prípade, ak dôjde k výkladu právnych predpisov inak ako ústavne konformným spôsobom, môže to mať dopad na niektoré zo základných práv a slobôd. Podľa právneho názoru ústavného súdu preto ústavne súladný výklad zákonov týkajúcich sa rozhodovacej činnosti súdov predstavuje neoddeliteľnú súčasť ich rozhodovacej činnosti a ako taký jedine zodpovedá základnému právu každého na súdnu ochranu podľa čl. 46 ústavy (II. ÚS 50/01).“

31. Tiež Ústavný súd Slovenskej republiky v rozhodnutí sp. zn. III. ÚS 274/07 zo dňa 11.10.2007 zdôraznil, že

„orgány aplikujúce správne právo a spomedzi nich osobitne sudcovia pri rozhodovaní v správnom súdnictve sú oprávnení nedostatky zákonnej právnej úpravy svojím výkladom odstraňovať. Takéto odstraňovanie však nemožno považovať za legislatívnu činnosť, ktorá by narušala ústavný princíp trojdelenia štátnej moci. Sudca pri interpretácii normy správneho práva nesmie tvoriť, ale môže odhaľovať a formulovať vzťahy medzi jednotlivými právnymi normami vychádzajúc z účelu a zmyslu právnej úpravy. Jedinou požiadavkou, ktorá je pritom na sudcu kladená, je ústavná konformita výkladu

(čl. 152 ods. 4 Ústavy Slovenskej republiky)“.

32. Vzhľadom na vyššie uvedené právne závery je v prejednávanej veci nepochybné, že zákonodarca nepomyslel pri tvorbe dopĺňujúceho ustanovenia § 10d ods. 2 zák. č. 170/2001 Z. z. na právnu situáciu, ktorú žalobca založil zmluvou, t. j. ide o príklad medzery v práve (vacuum legis), ktorej výklad je limitovaný ústavnou požiadavkou zakotvenou v čl. 2 ods. 3 ústavy.

Ako už raz bolo uvedené (viď bod č. 4 a 5), predmetom zmluvy bola úprava vzájomných vzťahov medzi žalobcom a spoločnosťou REAL v zmysle § 527 Obchodného zákonníka, pričom žalobca ako ukladateľ minerálnych olejov aj po ich uskladnení spoločnosťou REAL zostával ich vlastníkom (t. j. mal zásoby vybraných ropných produktov), pokiaľ ich nepredal tejto spoločnosti (bod 2.5 zmluvy).

33. Tiež je nepochybné, že zákonodarca novelizovanou úpravou uvedenou v § 7a ods. 1 a 2 zák. č. 170/2001 Z. z. v znení účinnom po 01.09.2011 v spojení s § 10d ods. 2 založil oprávnenie podnikateľa, ktorý:

- mal zásoby vybraných ropných produktov k 31.08.2011,
 - za tieto preukázateľne uhradil príspevok Správe rezerv a súčasne
 - splnil (t. j. alternatívne je prípustné, že aj zabezpečil splnenie povinnosti podľa § 7a predpisu účinného od 01. septembra 2011,
- na vrátenie poplatku z uvedených zásob ropných produktov.

34. Za situácie „vacuum legis“ je podľa Najvyššieho súdu celkom v súlade s ústavno-konformným výkladom slovného spojenia „mal ... podnikateľ“, ktorého obsah je najmä dispozičný (bol vlastníkom, bol správcom zákonodarcom vymedzenej veci, t. j. ropných produktov), tiež rôzneho vymedzenia pojmu podnikateľ v jednotlivých časových verziách znenia zák. č. 170/2001 Z. z. a slobodou jednotlivca konať v zmysle čl. 2 ods. 3 ústavy taký výklad, ktorý potvrdí jednoznačný úmysel zákonodarcu uložiť podnikateľom vymedzeným v ustanovení § 7a ods. 2 zák. č. 170/2001 Z. z. povinnosť jednorázovo odvieť v prospech verejných fondov zákonom stanovenú platbu poplatku (predtým príspevku) a následne priznať v dôsledku „nedokonalej“ právnej úpravy nárok na vrátenie duplicitne zaplatenej sumy do štátneho rozpočtu.

35. Ako bolo vyššie zdôraznené, z textu § 10d ods. 2 zák. č. 170/2001 Z. z. nevyplýva explicitne požiadavka zákonodarcu, aby ten istý podnikateľ musel osobne, napríklad prostredníctvom svojho bankového účtu, uhradiť tak poplatok ako aj príspevok, ale podľa právneho názoru Najvyššieho súdu, ako je tomu aj v prejednávanej veci, postačuje na splnenie takto sformulovanej zákonnej požiadavky aj zástupná úhrada, ktorú si žalobca so spoločnosťou REAL dohodol prostredníctvom bodu 1 dodatku k zmluve.

36. Takýto výklad nie je podľa názoru Najvyššieho súdu za situácie „vacuum legis“ ani v rozpore s ustanoveniami § 55 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ktoré v jeho Tretej časti upravujú spôsoby platenia daní, t. j. aj poplatkov (viď definičné ustanovenie § 2 písm. b/ Daňového poriadku). Potom je nutné nielen ustanovenie § 55 ods. 11 ale aj odsek 15 uvedeného Daňového poriadku vykladať v prospech právnej účinnosti zmluvnej voľnosti, ktorá bola vykonaná prostredníctvom uvedeného dodatku k zmluve.

Iný výklad, t. j. akceptácie opakovanej úhrady v prospech verejných financií by za zistenej právnej situácie viedla k popretiu účelu právnej normy. Tento teleologický výklad krajský súd prehliadol a naopak uprednostnil pozitivistický výklad dotknutej právnej normy. Preto bolo úlohou Najvyššieho súdu uvedený nedostatok napraviť.

Podľa § 7a ods. 4 zák. č. 170/2001 Z. z. na správu tohto poplatku sa použije osobitný predpis, 9h) ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 55 ods. 11 Daňového poriadku správca dane je povinný prijať každú platbu, aj keď nie je vykonaná daňovým subjektom, a zaobchádzať s ňou rovnakým spôsobom, ako by ju zaplatil daňový subjekt. Ten, kto platbu za daňový subjekt vykonal, môže požiadať o jej preúčtovanie. Správca dane preúčtuje túto platbu na účet, ktorý mu prideliť na platbu dane, do 30 dní od podania žiadosti vo výške, v akej ju eviduje ako daňový preplatok; o vybavení žiadosti správca dane informuje toho, kto žiadosť

podal. Za deň platby sa v tomto prípade považuje deň, keď bola platba odpísaná z účtu toho, kto platbu vykonal.

Podľa § 55 ods. 15 Daňového poriadku dohody uzatvorenej o tom, že povinnosť podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu 1) znáša namiesto daňového subjektu úplne alebo čiastočne iná osoba, nie sú pre správu daní právne účinné, ak osobitný predpis neustanovuje inak.

37. Záverom Najvyšší súd zdôrazňuje, že mnohé prípady a ich špecifické okolnosti môžu byť značne komplikované a netypické; to však neznamená, že konajúci súd povinnosti urobiť všetko pre spravodlivé riešenie, akokoľvek sa to môže zdať zložité. Spravodlivosť musí byť v procese, ktorým súd interpretuje a aplikuje právo, vždy prítomná ako hodnotový činiteľ. Spravodlivosť je hodnotovým princípom, ktorý je spoločný všetkým demokratickým právnym poriadkom.

Úlohou konajúceho súdu je práve rozpoznať cez zákon spravodlivosť v zmysle zásady rímskeho práva „ius est ars boni et aequi“.

V.

38. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok žalobcu a stanoviska žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté vo vyššie uvedenom súdnom rozhodnutí (čl. 1 ods. 1 ústavy), najmä už v citovanom rozhodnutí sp. zn. 1Sžp/1/2010, pri ktorom Najvyšší súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od jeho obsahu a vyslovených právnych názorov (viď účinky sledované v § 250ja ods. 4 a contrario odsek 7 O.s.p. spolu s čl. 144 ods. 1 ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp právnej istoty zásadne odchýlil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska v zmysle záverov judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva v oblasti zjednocovania alebo zamedzovania vydávania protirečivých rozsudkov, najmä vec Zielinsky, Pradal a spol. v. Francúzska republika č. A- 24846/94, 34165/96 až 34173/96, poprípade vec Borovská a Forrai v. Slovenská republika č. A- 48554/10 z 25.11.2014), s osvojením si argumentácie krajského súdu postupom podľa § 219 ods. 2 O.s.p. s oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa § 156 ods. 1 a 3 O.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

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

40. Výška priznaných náhrad trov konania sa skladá:

1. Z náhrady trov právneho zastúpenia, ktoré právny zástupca žalobcu listom z 20.10.2014 (č. l. 60) v zmysle vyhl. č. 655/2004 Z. z. vyčíslil a Najvyšší súd uznal:

1.1. Trovy právneho zastúpenia na krajskom súde

1.1.1. prevzatie a príprava právneho zastúpenia 1 úkon práv. pomoci 127,16 €

1.1.1.1. prislúchajúca náhrada rež. paušálu 7,63 €

1.1.2. podanie žaloby 1 úkon práv. pomoci 127,16 €

1.1.2.1. prislúchajúca náhrada rež. paušálu 7,63 €

1.2. Trovy právneho zastúpenia na odvolacom súde

1.2.1. podanie odvolania 1 úkon práv. pomoci 127,16 €

1.2.1.1. prislúchajúca náhrada rež. paušálu 8,04 €

celkom: 404,78 €

2. výška dane z pridanej hodnoty (20%) 80,96 €

tzn. v celkovej sume trovy právneho zastúpenia 485,74 €

3. z náhrady súdneho poplatku 66,-- €

41. Nakoľko úspešný žalobca bol zastúpený advokátom, je nutné podľa § 149 ods. 1 O.s.p. zaplatiť mu priznanú náhradu trov.

42. Najvyšší súd v súlade so zásadou hospodárnosti súdneho konania ako aj so svojou dlhodobou ustálenou praxou neuviedol vo výroku zrušujúceho rozsudku zákonné ustanovenie, podľa ktorého bolo rozhodnutie správneho orgánu zrušené (§ 250j ods. 4 prvá veta O.s.p.), pretože dôvodom podania tejto informácie správnym súdom je v zmysle § 250j ods. 4 veta druhá O.s.p. poskytnúť podklady pre posúdenie prípustnosti možného odvolania proti rozsudku súdu. Nakoľko proti rozhodnutiam Najvyššieho súdu vydaným v správnom súdnictve sú nielen generálne (§ 246c ods. 1 O.s.p.) ale aj špeciálne (§ 250ja ods. 6 O.s.p.) opravné prostriedky neprípustné s výnimkou prípadu úplnej jurisdikcie zakotvanej v ustanovení § 250ja ods. 5 O.s.p., a táto situácia v prejednávanej veci nenastala, potom nie je možné ust. § 250j ods. 4 O.s.p. na výrok rozhodnutia Najvyššieho súdu aplikovať.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustný opravný prostriedok (§ 246c ods. 1 O.s.p.).