



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu JUDr. Jozefa Hargaša a sudkýň JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a JUDr. Jaroslavy Fúrovej v právnej veci žalobcu **Ing. Bc. K.**, súdneho exekútora, so sídlom v K., *zastúpeného JUDr. I., advokátkou*, so sídlom v K., proti žalovanému **Daňovému úradu Košice V**, so sídlom v Košiciach, Južná trieda 8, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 709/230/37378/04/ZIM zo dňa 20.7.2004, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach z 9. marca 2005, č. k. 4 S 40/04-25, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach z 9. marca 2005, č. k. 4 S 40/04-25 **p o t v r d z u j e**.

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

O d ô v o d n e n i e

Napadnutým rozsudkom krajský súd zamietol podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) žalobu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 709/230/37378/04/ZIM zo dňa 20.7.2004, ktorým žalovaný nevyhovel žiadosti žalobcu o zrušenie registrácie platiteľa dane z pridanej hodnoty. O trovách konania rozhodol krajský súd tak, že žalobcovi ich náhradu nepriznal.

V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že pre rozhodnutie bolo potrebné vyriešiť základnú otázku, či Šiesta smernica Rady 77/388/EHS zo 17.

mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (ďalej len „Šiesta smernica“) bola riadne implementovaná do zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, resp. či v prípade nedostatočnej implementácie tejto smernice do nášho právneho poriadku prichádza do úvahy uplatnenie priamych účinkov Šiestej smernice, ktorá je súčasťou nášho právneho poriadku (§ 86 zákona č. 222/2004 Z. z.), pričom krajský súd vychádzal z textu Šiestej smernice a z rozhodnutia Súdneho dvora Európskych spoločenstiev (ďalej len „ES“) č. 325/85 (Komisia versus Holandské kráľovstvo), v ktorom sa riešila otázka, či notári konajúci na základe zmocnenia štátu (súdu) vo vzťahu k dedičom sú osobami podliehajúcimi dani z pridanej hodnoty, resp. či sa na nich vzťahuje výnimka uvedená v článku IV. ods. 5 Šiestej smernice. Vychádzajúc z článkov II. ods. 1, IV. ods. 1, 2 a VI. ods. 1 Šiestej smernice a z vyššie uvedeného rozhodnutia Súdneho dvora ES vyvodil záver, že súdny exekútor má byť subjektom dane z pridanej hodnoty v súlade so Šiestou smernicou a s § 3 ods. 1, 2 zákona č. 222/2004 Z. z.. Mal za to, že závery rozhodnutia Súdneho dvora ES možno v plnom rozsahu aplikovať na predmetnú vec, pretože súdni exekútori vykonávajú svoju činnosť ako slobodné povolanie v zásade za rovnakých podmienok ako notári. Výnimka uvedená v článku IV. ods. 5 Šiestej smernice sa môže aplikovať len na úkony, ktoré vykonávajú orgány riadiace sa verejným právom a spojené so základnými právomocami verejných orgánov, a nie s činnosťami, ktoré vzhľadom na svoju povahu môžu byť vykonávané súkromnými osobami ako slobodné povolania s cieľom dosiahnutia zisku. Článok IV. ods. 5 Šiestej smernice aj podľa názoru krajského súdu poskytuje výnimku len pre orgány riadené podľa verejného práva a len pre činnosti, v ktorých konajú ako verejné orgány t. j. keď konajú v rozsahu svojej činnosti. Krajský súd sa stotožnil so záverom žalovaného, že v danom prípade neprichádza do úvahy aplikácia priamych účinkov článku IV. ods. 5 Šiestej smernice, pretože jej jednotlivé články vo vzťahu k postaveniu súdneho exekútora ako subjektu dane z pridanej hodnoty boli riadne implementované do vnútroštátnej právnej normy - § 3 ods. 1, 2, 4 zákona č. 222/2004 Z. z.. Nakoľko krajský súd považoval výklad článku IV. ods. 5 smernice s prihliadnutím na obsah vyššie citovaného rozhodnutia Súdneho dvora ES za nesporný, nezistil dôvod na postup podľa § 109 ods. 1 písm. c/ O.s.p.. Rovnako krajský súd nedospel k záveru, že žalovaný vydaním preskúmaného rozhodnutia nerešpektoval v žalobe citované články Ústavy Slovenskej republiky. Záverom poznamenal, že sa otázkou diskriminácie súdnych exekútorov – platiteľov dane z pridanej hodnoty voči súdnym exekútorom, ktorí v zmysle § 4 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. nie sú platiteľmi dane z pridanej hodnoty, nezaoberal, pretože táto otázka nebola predmetom preskúmaného rozhodnutia. O trovách konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. a neúspešnému žalobcovi nepriznal ich náhradu.

Proti tomuto rozsudku podal v zákonom stanovenej lehote odvolanie žalobca navrhujúc, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že žalobe vyhovie a žalobcovi prizná náhradu trov konania. Napadnutý rozsudok krajského súdu považoval za nesprávny z dôvodu, že vychádzal z nesprávneho právneho posúdenia veci a zároveň konanie bolo postihnuté vadou, ktorá mohla mať za následok nesprávne rozhodnutie vo veci. Žalobca nepovažoval za spornú skutočnosť, že súdny exekútor je osobou riadiacou sa verejným právom. Zásadnú nesprávnosť napadnutého rozhodnutia videl v tom, že krajský súd použil na postavenie súdneho exekútora takú interpretáciu, ktorá nezodpovedá postaveniu súdneho exekútora v sústave orgánov verejnej moci (štátnej moci) Slovenskej republiky. Podľa názoru žalobcu je nesporné, že súdny exekútor nevykonáva nútený výkon rozhodnutí v mene iného štátneho orgánu alebo nie je poverený vykonaním jednotlivých úkonov, ale sa osobne vo svojom mene podieľa na výkone súdnej moci – vykonáva úlohy orgánu (štátnej) moci vo svojom vlastnom mene. S poukazom na Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky PL. ÚS 49/03 uviedol, že exekútor vykonáva v zásade úlohy štátneho orgánu a nemožno ho vylúčiť spod režimu uvedeného v článku 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky vzťahujúceho sa na štátne orgány. Žalobca namietal, že krajský súd pominul tento atribút postavenia exekútora, aj keď rozhodnutie Súdneho dvora ES, na ktoré sa v odôvodnení odvoláva, práve túto podmienku ako nevyhnutnú pre oslobodenie osoby spod povinnosti byť platiteľom dane z pridanej hodnoty akcentuje. Žalobca tiež namietal, že krajský súd sa nedostatočne vysporiadal s argumentmi uvedenými v žalobe. Poukázal na to, že krajský súd nepostupoval v súlade s ustanovením § 109 ods. 1 písm. c/ O.s.p., čím zaťažil konanie vadou, ktorá ovplyvnila nesprávne rozhodnutie vo veci, keďže na výklad aktov orgánov spoločenstva je príslušný Súdny dvor ES, a nie národný súd. V prípade, ak sa odvolací súd nestotožní so záverom, že je možné urobiť jednoznačný úsudok o tom, že súdny exekútor je osobou, ktorá má byť oslobodená od povinnosti byť platiteľom dane z pridanej hodnoty, navrhol, aby konanie prerušil a požiadal Súdny dvor ES o rozhodnutie o predbežnej otázke.

Žalovaný správny orgán sa k odvolaniu písomne nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu ako súdu prvého stupňa v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní podľa § 212 ods. 1 O.s.p. s použitím § 246c ods. 1 vety prvej O.s.p. bez pojednávania podľa § 250ja ods. 2 O.s.p. a rozhodol podľa § 219 O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 vety druhej O.s.p. tak, že napadnutý rozsudok potvrdil, pretože dospel k záveru, že je vecne správny.

Predmetom súdneho preskúmacieho konania bolo rozhodnutie žalovaného, ktorým podľa § 30 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení

neskorších predpisov nevyhovel žiadosti žalobcu o zrušenie registrácie platiteľa dane z pridanej hodnoty, ktorou si uplatnil bezprostredné priame účinky Šiestej smernice s odôvodnením, že súdny exekútor je zdaniteľnou osobou, ktorá vykonáva nezávisle ekonomickú činnosť definovanú v ustanovení § 3 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z..

Z obsahu predložených spisov odvolací súd zistil, že žalobca si v správnom konaní uplatnil bezprostredné priame účinky Šiestej smernice. V odvolaní podanom na Najvyšší súd Slovenskej republiky sa rovnako dovoľával priameho účinku Šiestej smernice, osobitne jej článku 4 ods. 5. Za týchto podmienok Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol uznesením zo dňa 24. mája 2007 o prerušení konania a položil Súdnemu dvoru ES tieto prejudiciálne otázky:

„1. Možno článok 4 ods. 5 prvý pododsek Šiestej smernice vykladať tak, že sa vzťahuje len na orgány riadiace sa verejným právom – právnické osoby a nevzťahuje sa na orgány riadiace sa verejným právom – fyzické osoby, teda že za zdaniteľné osoby vzhľadom na činnosti alebo plnenia, ktorých sa zúčastňujú ako verejné orgány, sa nepovažujú orgány riadiace sa verejným právom – právnické osoby, ale orgány riadiace sa verejným právom – fyzické osoby sa za zdaniteľné osoby považujú?

2. Pokiaľ vnútroštátny predpis obmedzuje okruh osôb nepovažujúcich sa za zdaniteľné osoby (nepodliehajúcich [DPH]) v porovnaní s článkom 4 odsek 5 prvý pododsek Šiestej smernice, môže byť ustanovenie článku 4 odsek 5 prvý pododsek Šiestej smernice považované za priamo uplatniteľné?

3. Je možné považovať činnosti fyzickej osoby, ako v prípade vo veci samej súdneho exekútora, ktorý vykonáva verejnú moc a je považovaný vnútroštátnym právnym poriadkom za verejného činiteľa, za činnosti orgánu riadiaceho sa verejným právom, teda ho nepovažovať za zdaniteľnú osobu vzhľadom na činnosti alebo plnenia, ktorých sa zúčastňuje ako verejný orgán v zmysle článku 4 odsek 5 prvého pododseku Šiestej smernice?“

Súdny dvor ES uznesením z 21. mája 2008 v predmetnej veci C-456/07 rozhodol tak, že činnosť vykonávaná jednotlivcom, akou je činnosť súdneho exekútora, nie je oslobodená od dane z pridanej hodnoty iba z dôvodu, že pozostáva z uskutočňovania úkonov, ktoré patria do právomoci orgánov verejnej moci. Aj za predpokladu, že súdny exekútor pri výkone svojej funkcie také úkony uskutočňuje, nevykonáva podľa právnej úpravy, o akú ide vo veci samej, svoju činnosť vo forme orgánu riadiaceho sa verejným právom, keďže nie je integrovaný do organizácie verejnej správy, ale vo forme nezávislej hospodárskej činnosti uskutočňovanej v rámci slobodného povolania, a preto sa

na neho nemôže vzťahovať oslobodenie stanovené v článku 4 ods. 5 prvom pododseku Šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia.

V odpovedi na prvú a tretiu prejudiciálnu otázku Súdny dvor ES uviedol, že ako vyplýva z ustálenej judikatúry, z analýzy článku 4 ods. 5 Šiestej smernice so zreteľom na jeho ciele, je zrejماً skutočnosť, že na to, aby sa použilo pravidlo o nezdaňovaní, musia byť kumulatívne splnené dve podmienky, a to výkon činnosti orgánom, ktorý sa spravuje verejným právom, a výkon činnosti v postavení orgánu verejnej moci (rozsudky z II. júla 1985, Komisia/Nemecko, 107/84, Zb. s. 2655, body II až 15; z 26. marca 1987, Komisia/Holandsko, 235/85, Zb. s. 1471, bod 21; z 25. júla 1991, Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, Zb. s. 1-4247, bod 18, a z 13. decembra 2007, Gotz, C-40S/06, zatiaľ neuverejnený v Zbierke, bod 41).

Pokiaľ ide o prvú z týchto dvoch podmienok, Súdny dvor už spresnil, že činnosť vykonávaná jednotlivcom nie je oslobodená od DPH iba z dôvodu, že pozostáva z uskutočňovania úkonov, ktoré patria do právomoci orgánov verejnej moci (rozsudky Komisia/Holandsko, a Ayuntamiento de Sevilla). Pokiaľ teda fyzická osoba uskutočňuje také úkony nezávisle vo forme hospodárskej činnosti vykonávanej v rámci slobodného povolania, pričom nie je integrovaná do organizácie verejnej správy, nemožno ju považovať za orgán riadiaci sa verejným právom, a preto sa na ňu nemôže vzťahovať oslobodenie stanovené v článku 4 ods. 5 Šiestej smernice.

Súdny dvor ďalej uviedol, že pokiaľ súdni exekútori nie sú vo vzťahu hierarchickej podriadenosti voči orgánu verejnej moci, keďže nie sú integrovaní do verejnej správy, vykonávajú svoju činnosť vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť, v určitých medziach stanovených zákonom si slobodne organizujú spôsoby výkonu svojej práce a sami vyberajú odmenu, ktorá tvorí ich príjem, musia byť považovaní za vykonávajúcich svoju činnosť nezávisle.

Skutočnosť, že súdni exekútori podliehajú disciplinárnej kontrole pod dohľadom orgánu verejnej moci, rovnako ako skutočnosť, že ich odmena je určená zákonom, nepostačujú na spochybnenie tohto konštatovania.

Konštatoval ďalej, že právna úprava, o akú ide vo veci samej, má charakteristické znaky veľmi blízke znakom, ktoré sú spomínané vyššie. Z § 4 Exekučného poriadku tak vyplýva, že súdni exekútori vykonávajú činnosť nezlučiteľnú s pracovným pomerom alebo s obdobným pracovným vzťahom, podnikaním, členstvom v štatutárnom orgáne obchodnej spoločnosti alebo družstva alebo členstvom v dozornom orgáne obchodnej spoločnosti alebo

družstva a podľa § 6 ods. 1 Exekučného poriadku plnia vo svojom mene úlohy spojené s odborným, organizačným a technickým zabezpečením exekučnej činnosti. Navyše odmena súdnych exekútorov, ktorá je súčasťou trov exekúcie, je ich vlastným príjmom. Vzhľadom na takú právnu úpravu je opodstatnené usudzovať, že súdni exekútori vykonávajú svoju činnosť vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť, teda nezávisle.

Ďalej Súdny dvor uviedol, že nezávisle od skutočnosti, že pri definovaní prevzatia zodpovednosti súdnych exekútorov ich § 5 Exekučného poriadku označuje za verejných činiteľov, nevykonávajú podľa právnej úpravy, o akú ide vo veci samej, svoju činnosť vo forme orgánu riadiaceho sa verejným právom, keďže nie sú integrovaní do organizácie verejnej správy, ale vo forme nezávislej hospodárskej činnosti uskutočňovanej v rámci slobodného povolania. V dôsledku toho aj za predpokladu, že by im pri výkone ich funkcie boli zverené právomoci verejnej moci, nemôže sa na nich vzťahovať oslobodenie stanovené v článku 4 ods. 5 prvom pododseku Šiestej smernice.

Vzhľadom na odpoveď danú na prvú a tretiu otázku nebolo potrebné odpovedať na druhú otázku položenú vnútroštátnym súdom.

Vychádzajúc z vyššie citovaných záverov a argumentácie Súdneho dvora ES, ktoré si odvolací súd osvojil, dospel k záveru, že krajský súd pri uplatňovaní zákona o DPH najmä ustanovenia § 3 ods. 4 vykladal vnútroštátne právo vo svetle znenia a účelu Šiestej smernice s cieľom dosiahnuť výsledok uvedený v čl. 189 (249) ods. 3 ZES. Správny bol preto záver krajského súdu, že súdny exekútor má byť subjektom dane z pridanej hodnoty v súlade so Šiestou smernicou a § 3 ods. 1, 2 zákona č. 222/2004 Z. z..

Stotožňujúc sa s právnym posúdením veci krajským súdom v odôvodnení rozsudku odvolací súd považuje napadnutý rozsudok krajského súdu za vecne správny. Podané odvolanie neobsahuje také nové tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli niečo zmeniť na zisteniach krajského súdu, a preto Najvyšší súd Slovenskej republiky v zmysle § 219 O.s.p. rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd podľa § 250k ods. 1 v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. a s použitím § 246c ods. 1 vety prvej O.s.p.. Žalobca nemal v konaní úspech a úspešný žalovaný si náhradu trov neuplatnil.

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

V Bratislave dňa 24. septembra 2008

**JUDr. Jozef Hargaš, v. r.
predseda senátu**

Za správnosť vyhotovenia:
Peter Szimeth