

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	6Sžf/133/2014
Identifikačné číslo spisu:	2014200238
Dátum vydania rozhodnutia:	27.01.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Zdenka Reisenauerová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:2014200238.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: INGWE ANWARUNYA, s.r.o., so sídlom Priemyselná 786, Michalovce, (predtým CARAT Distillery, spol. s r.o., so sídlom Senecká cesta 23, Šamorín), IČO: 36 272 612, právne zastúpený: JUDr. Peter Rokaš, advokát, so sídlom Plynárenská 1, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100902/42304/2014/CI zo dňa 27. januára 2014, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/49/2014-34 zo dňa 2. októbra 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/49/2014-34 zo dňa 2. októbra 2014 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a ďalšie konanie.

Odôvodnenie

I.

Krajský súd v Trnave napadnutým rozsudkom č. k. 14S/49/2014-34 zo dňa 2. októbra 2014 rozhodnutie žalovaného správneho orgánu č. 1100902/42304/2014/CI zo dňa 27. januára 2014 zrušil podľa § 250j ods. 2 písm. e/ O.s.p. a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Žalovaného zaviazal k povinnosti zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania vo výške 70 € za súdny poplatok a trovy právneho zastúpenia vo výške 340,89 € do troch dní od právoplatnosti rozsudku.

Z odôvodnenia uvedeného rozsudku vyplýva, že krajský súd zákonnosť preskúmaného rozhodnutia žalovaného posudzoval v intenciách ustanovenia § 50 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní - daňového poriadku, a o zmene a doplnení niektorých zákonov, v znení neskorších prepisov (ďalej len zákon č. 563/2009 Z.z. alebo daňový poriadok) v spojení s § 16 ods. 1, 3, 7, 8, 11, 12, 17 zákona č. 530/2011 Z.z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov účinného od 01.09.2012 (ďalej len zákon č. 530/2011 Z.z.), ktorú právnu úpravu citoval, postupom podľa ustanovení piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku.

Krajský súd z administratívneho spisu zistil, že žalovaný žalobou napadnutým rozhodnutím potvrdil rozhodnutie Colného úradu Trnava č. 1095838/1/549354/2013 zo dňa 15.11.2013, ktorým bolo žalobcovi registrovanému ako prevádzkovateľ daňového skladu postupom v zmysle § 50 ods. 1 zákona 563/2008 Z.z. uložené, aby v prípade, že by súčet -spotrebnej dane z liehu (ďalej len „daň“), ktorá vznikla uvedením alkoholického nápoja, ktorým je lieh (ďalej len „lieh“) do daňového voľného obehu daňovým subjektom v zdaňovacom období november 2013, a ktorá nebola zaplatená a - dane pripadajúcej na celkové množstvo liehu, uvedené do daňového voľného obehu daňovým subjektom za zdaňovacie obdobie december roku 2013 (ďalej len „súčet nezaplatenej dane“) bol vyšší ako rozdiel sumy zloženej zábezpeky na daň podľa § 16 zákona č. 530/2011 Z.z. a sumy zábezpeky na daň pripadajúcej na lieh prepravovaný v pozastavení dane sa zdržal uvedenia liehu do daňového voľného obehu za zdaňovacie obdobie december roku 2013 bez predchádzajúceho zloženia peňažnej sumy na uvedený účet správcu dane s použitím uvedeného variabilného symbolu tak, aby súčet nezaplatenej dane bol vždy nižší alebo rovný ako súčet sumy zloženej zábezpeky na daň podľa § 16 zákona č. 530/2011 Z.z. (zníženej o sumu zábezpeky na daň pripadajúcu na lieh prepravovaný v pozastavení dane) a zloženej peňažnej sumy, nakoľko je dôvodná obava, že nesplátna alebo nevyrubená daň bude v dobe jej splatnosti a vymáhateľnosti nevymožiteľná alebo, že v tejto dobe vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami.

Svoje rozhodnutie colný úrad odôvodnil tým, že na základe skutkových zistení dospel k záveru, že vyvezené kontrolné známky neboli odovzdané zahraničnému obchodnému partnerovi OOO ITAR v Ruskej federácii, čím vzniklo podozrenie z nezákonného nakladania s kontrolnými známkami v danom objeme, pretože nenalepené vyvezené kontrolné známky neboli predložené a podozrenie z dopustenia sa správneho deliktu podľa § 47 ods. 1 písm. e/ zákona č. 105/2004 Z.z., za ktorý môže byť žalobcovi uložená pokuta vo výške 20 325 168 eur, a vzhľadom na výšku pokuty colný úrad vyslovil obavu, že nesplátna alebo nevyrubená daň bude v dobe jej splatnosti a vymáhateľnosti nevymožiteľná, alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami, a preto s odkazom na platnú právnu úpravu uvedenú v zákone č. 563/2009 Z.z. vydal predbežné opatrenie. Žalovaný preskúvaným rozhodnutím o odvolaní žalobcu proti uvedenému rozhodnutiu správcu dane rozhodol tak, že prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdil.

Krajský súd v súvislosti s tvrdením žalovaného, podľa ktorého napadnuté rozhodnutie má iba dočasný charakter, preto nepodlieha súdnemu prieskumu, poukázal na platnú judikatúru ako i súdnu prax, ktorá ustálila, že sa jedná o rozhodnutie, dôsledkom ktorého je zásah do základných práv a slobôd žalobcu, a takého rozhodnutie nesmie byť vylúčené zo súdneho prieskumu (čl. 46 ods. 1, 2 Ústavy SR), čo je v súlade s konkrétnym právnym názorom vysloveným v obdobnej veci v rozhodnutí NS SR vydanom v konaní vedenom pod spis. zn. 4Sžf/70/2012 dňa 23.04.2013, v zmysle ktorého minimálne skúmanie odôvodnenosti a primeranosti použitia konkrétneho spôsobu predbežného opatrenia autoritatívnym spôsobom zo strany správcu dane voči daňovému subjektu, a to vzhľadom na možný zásah do výkonu jeho základných práv a slobôd ešte pred konečným určením daňovej povinnosti vyžaduje prípustnosť prieskumu na úrovni súdnej jurisdikcie a to bez ohľadu na časovo presne nevymedzenú dočasnosť predbežného opatrenia.

Krajský súd v preskúvanej veci poukázom na stanovisko správcu dane, ktorý dospel k záveru o podozrení, že žalobca ako prevádzkovateľ daňového skladu podľa § 14 zákona č. 530/2011 Z.z. sa dopustil porušenia právnych predpisov v zmysle § 47 ods. 1 písm. e) zákona č. 105/2004 Z.z. v súvislosti so spochybneným vyvezením 7 580 000 kusov kontrolných známk z územia Slovenskej republiky a ich odovzdaním zahraničnému výrobcovi liehu a ich nevrátením na územie Slovenskej republiky uviedol, že za dôvod na zrušenie napadnutého rozhodnutia považuje skutočnosť, že bolo vydané na základe informácií a dôkazov zabezpečených Kriminálnym úradom finančnej správy od Colnej správy Ruskej federácie, s ktorými sa ale žalobca nemal možnosť oboznámiť a žalovaný vzhľadom na tieto skutočnosti nedostatočne v odôvodnení rozhodnutia vyhodnotil rozpor medzi obsahom dôkazov predložených žalobcom a informáciami, ktoré mali k dispozícii vlastných zdrojov správne orgány.

Podľa názoru krajského súdu, poukazom na to, že hoci pre vydanie predbežného opatrenia podľa § 50 zákona č. 563/2009 Z.z. postačuje „odôvodnená obava“, je potrebné, aby sa napriek tomu správny orgán v odôvodnení rozhodnutia dostatočne vysporiadal so splnením podmienok na vydanie predbežného opatrenia, považujúc to za nevyhnutný postup pre zabezpečenie zákonom garantovaných práv daňovníka ako účastníka správneho konania, vrátane práva na súdnu ochranu.

Krajský súd konštatoval, že zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu, ktorý predchádza vydaniu rozhodnutia. V rámci takto zameraného súdneho prieskumu súd musí prihliadať na procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, na základe ktorých súd dospel k záveru, že v konaní správneho orgánu bola zistená taká vada, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia, preto napadnuté rozhodnutie podľa § 250j ods. 2 písm. e) O.s.p. zrušil a vec vrátil správne mu orgánu na ďalšie konanie.

Krajský súd dal do pozornosti, že nepovažuje za dôvodné opakované poukazy na vzťah daňovej zábezpeky ako špeciálneho inštitútu (majúceho prednosť) a predbežného opatrenia ako všeobecného inštitútu, ktorý podľa názoru žalobcu v prípade upustenia od povinnosti zložiť daňovú zábezpeku vylučuje možnosť uložiť predbežné opatrenie v zmysle § 50 zákona č. 563/2009 Z.z., ide o dva inštitúty využiteľné v daňovom konaní, síce s rovnakým účelom (zabezpečenie riadneho platenia daní), avšak s odlišnými právnymi dôvodmi a zákonnými podmienkami ich aplikácie.

Rozhodovanie o náhrade trov konania krajský súd odôvodnil podľa § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že úspešnému žalobcovi priznal náhradu trov konania, ktoré mu vznikli zaplatením súdneho poplatku a právnym zastúpením.

II.

Proti uvedenému rozsudku krajského súdu sa v zákonnej lehote odvolal žalovaný. Žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, alternatívne, aby napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že žalobu zamietla.

V dôvodoch odvolania žalovaný namietal, že krajský súd na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým záverom (§ 205 ods. 2 písm. d/ O.s.p.) a rozhodnutie súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 205 ods. 2 písm. f/). Žalovaný vytýkal krajskému súdu, že v rozsudku dochádza ku skutkovým a právnym záverom, ktoré iba stručne konštatuje, avšak neuvádza dôvody ako k nim dospel.

Žalovaný nesúhlasil s konštatovaním súdu prvého stupňa vo vzťahu nevylúčenia veci v danom prípade zo súdneho prieskumu podľa piatej časti druhej hlavy O.s.p. Výslovil názor, že pre účely pristúpenia súdu k súdne mu prieskumu rozhodnutia správneho orgánu podľa § 247 ods. 1 O.s.p. musí byť výslovne zrejmé, že žalobca bol na svojich právach ukrátený rozhodnutím a postupom správneho orgánu, pričom namietané dotknutie práv mal v súdnom konaní preukázať žalobca a súd pre účely neuplatnenia postupu podľa § 248 písm. a/ O.s.p. mal minimálne v konečnom meradle deklarovať, či k dotknutiu základných práv a slobôd žalobcu došlo alebo nie, avšak súd prvého stupňa neuvádza, aké základné práva a slobody žalobcu mali byť rozhodnutím žalovaného dotknuté a v čom spočíva uvedené dotknutie. V danej súvislosti dal do pozornosti rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/42/2008 zo dňa 19.08.2008.

Uviedol, že medzi základné zásady OSP patri účelnosť, opodstatnenosť, či hospodárnosť súdneho konania, súdy teda rozhodujú v prospech účastníkov konania za účelom ich ochrany, t.j. v prípade existencie trvania porušenia, ohrozenia ich práv, majú za to, že ak teda uplynutím dátumu 31.12.2013 zanikla účinnosť uloženého predbežného opatrenia, v zmysle princípov občianskeho súdneho konania stráca zmysel podanie žaloby voči rozhodnutiu správneho orgánu o predbežnom opatrení so zaniknutou účinnosťou, a teda akýkoľvek význam jeho preskúmania súdom podľa § 247 a nasl. OSP.

Nesúhlasil ani s argumentáciou prvostupňového súdu, keď poukazoval na uznesenie NS SR sp. zn. 4

Sžf/70/2012, dajúc do pozornosti, že v uvedenom rozhodnutí sa konštatuje, že ide o rozhodnutie s „časovo presne nevymedzenou dočasnosťou“ a nadôvažok s odlišnými účinkami, než rozhodnutie žalovaného.

Žalovaný nesúhlasil ani s tvrdením súdu prvého stupňa vo vzťahu k vykonávanému dokazovaniu. Považoval za nesprávne tvrdenie súdu, že sa žalobca nemal možnosť oboznámiť s príslušnými dôkaznými pokladmi, na základe ktorých bolo rozhodnutie žalovaného vydané. Uviedol, že vo svojom rozhodnutí predovšetkým posudzoval dôvody a podklady colného úradu v zmysle vydaného, odvolaním napadnutého rozhodnutia colného úradu teda na právnom a skutkovom podklade postúpenom colným úradom a následne sa vysporadúval s každou námietkou žalobcu uvedenou v jeho odvolaní. V danej súvislosti dal do pozornosti, že v totožnej skutkovej veci sa prvé rozhodnutie colného úradu o vydaní predbežného opatrenia vydalo za mesiac jún 2012 (a následne postupne za ďalšie kalendárne mesiace), žalobca tak mal (z vydaných rozhodnutí, nahliadnutí do spisu) vedomosť o existencii aj obsahu predmetných dôkazov už viac ako rok pred tým, než colný úrad vydal rozhodnutie zn. 1095838/1/549354/2013 zo dňa 15.11.2013 za obdobie december 2013, resp. než ho žalovaný svojim rozhodnutím zo dňa 27.01.2014 potvrdil.

Žalovaný tiež nesúhlasil s tvrdením súdu prvého stupňa, že žalovaný nedostatočne v odôvodnení rozhodnutia vyhodnotil rozpor medzi obsahom dôkazov predložených žalobcom (osvedčujúcich riadny vývoz známk a ich zničenie) a informácií, ktoré mali k dispozícii z vlastných zdrojov správne orgány. Zdôraznil, že účelom vydania predbežného opatrenia nebolo preukázanie (ne)vyvezenia kontrolných známk, ale skutočnosť možného uloženia pokuty žalobcovi z dôvodu nakladania s kontrolnými známkami v rozpore so zákonom č. 105/2004 Z.z., čo výslovne konštatuje na str. 7 (námietka č. 6). Žalovaný taktiež namietal správnosť tvrdenia súdu prvého stupňa, že sa nedostatočne vysporiadal s námietkami žalobcu, pričom v napadnutom rozsudku ničím nekonkretizuje, s čím, u ktorých námietok sa žalovaný mal nedostatočne (resp. nijako) vysporiadať.

Žalovaný taktiež namietal tvrdenie súdu prvého stupňa, že bolo potrebné skúmať dôvodnosť vydania rozhodnutia colného úradu vrátane žalobcom namietanej daňovej spoľahlivosti v súvislosti s upustením od povinnosti mať zloženú zábezpeku. Uviedol, že dôvodnosti (účelnosť) rozhodnutia colného úradu (predbežného opatrenia) práve v konkrétnom prípade správny orgán posudzuje v rámci správnej úvahy, vysloviac názor, že prvostupňový súd očividne pri vyslovení svojho názoru ako dôvodu zrušenia rozhodnutia žalovaného postupoval v rozpore s ustanovením § 245 ods. 2 OSP. Žalovaný považoval názor prvostupňového súdu o nutnom riadnom odôvodnení rozhodnutia o predbežnom opatrení v prípade žalovaného/colného úradu za neopodstatnený, zdôrazniac, že žalobca vo svojom odvolaní voči rozhodnutiu colného úradu, ani v žalobe voči rozhodnutiu žalovaného nikdy nenamietal, že by v rozhodnutiach nemal byť odôvodnený (zrejmy) súvis medzi uložením dvadsaťmiliórovej pokuty a obavou správcu dane o insolventnosti žalobcu, čím súd prvého stupňa prekročil procesné medze OSP, keď v rozpore s § 250j ods. 1 O.s.p. skúmal rozhodnutie žalovaného/colného úradu mimo/nad rámec medzi žaloby.

Žalovaný mal tiež výhrady k tvrdeniu prvostupňového súdu o neexistencii „spoľahlivého záveru o možnom podozrení z dopustenia sa správneho deliktu“, uvedené považujúc za nesprávne, súdom ničím nepodložené. Uviedol, že ak sa súd prvého stupňa zaoberal odôvodnenosťou vydania predbežného opatrenia, vzhľadom na rizikový faktor ohrozujúci úhradu dane (možnosť uloženia sankčnej pokuty vo výške 20.325.168,00 Eur) považuje za bezpredmetné, či bol žalobca v predchádzajúcom období považovaný za daňovo spoľahlivého, keďže predpoklad uloženia sankčnej pokuty predstavuje novú skutočnosť, ktorá nastala neskôr a nutne predstavuje riziko finančnej insolventnosti daňového subjektu bez ohľadu na to, či bol v minulosti považovaný za daňovo spoľahlivého. Žalovaný považoval za nesprávne aj tvrdenie prvostupňového súdu poukazujúce na skutočnosť, že žalobca mal upustené od povinnosti zložiť zábezpeku, keďže ku dňu vydania rozhodnutia colného úradu zo dňa 13.11.2012 mal žalovaný opätovne zloženú zábezpeku. K tomu uviedol, že žalobca bol na základe ustanovenia § 76 ods. 2 písm. a) zákona č. 530/2011 Z.z. účinného od 01.01.2012 povinný podať správcovi dane do stanovenej lehoty opätovnú žiadosť o úplné upustenie od zábezpeky. V uvedenej lehote žalobca

predmetnú žiadosť nepodal, preto zo zákona podľa ustanovenia § 76 ods. 9 mu opätovne vznikla povinnosť zložiť zábezpeku.

Žalovaný záverom uviedol, že na podnet žalobcu k danej veci dala svoje stanovisko aj Generálna prokuratúra, ktorá svojim oznámením č. VI/1 Gd 349/12 - 10 zo dňa 28.11.2012, adresovaným žalobcovi, rovnako konštatovala, že rozhodnutia žalovaného sú predbežnej povahy a majú obmedzenú platnosť, preto nebol zistený dôvod na vykonanie opatrení.

III.

Žalobca sa k odvolaniu žalovaného vyjadril tak, že navrhoval, aby najvyšší súd odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

V dôvodoch vyjadrenia žalobca nesúhlasil s odvolacími dôvodmi žalovaného. Zotrval na svojich tvrdeniach a právnom názore vyslovenom v žalobe. Vyslovil názor, že žalovaný v odvolaní neuviedol žiadne skutočnosti, ktoré by mali viesť k zmene napadnutého rozsudku krajského súdu. Uplatnil si náhradu trov odvolacieho konania v sume 170,44 €.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (ust. § 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalovaného (§ 246c ods. 1 veta prvá v spojení s ust. § 212 ods. 1 O.s.p.), bez nariadenia pojednávania postupom podľa ust. § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p. a dospel k záveru, že odvolanie je dôvodné.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa podľa § 250j ods. 2 písm. e/ O.s.p. zrušil žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu č. 1100902/42304/2014/CI zo dňa 27. januára 2014 a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Žalovaný rozhodnutím č. 1100902/42304/2014/CI zo dňa 27. januára 2014 (žalobou napadnutým) podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. potvrdil rozhodnutie Colného úradu Trnava č. 1095838/1/549354/2013 zo dňa 15.11.2013.

Colný úrad Trnava rozhodnutím č. 1095838/1/549354/2013 zo dňa 15.11.2013 žalobcovi, registrovanému ako prevádzkovateľovi daňového skladu podľa § 50 ods. 1 písm. a/ zákona č. 563/2009 Z.z. uložil povinnosť, aby v prípade, že by súčet spotrebnej dane z liehu (ďalej len daň), ktorá vznikla uvedením alkoholického napoja, ktorý je lieh (ďalej len lieh) do daňového voľného obehu daňovým subjektom v zdaňovacom období november 2013, a ktorá nebola zaplatená a dane pripadajúcej na celkové množstvo liehu uvedené do daňového voľného obehu daňovým subjektom za zdaňovacie obdobie december roku 2013 (ďalej len súčet nezaplatenej dane) bol vyšší ako rozdiel sumy zloženej zábezpeky na daň podľa § 16 zákona č. 530/2011 Z.z. a sumy zábezpeky na daň pripadajúcej na lieh prepravovaný v pozastavení dane, sa zdržal uvedenia liehu do daňového voľného obehu za zdaňovacie obdobie december roku 2013 bez predchádzajúceho zloženia peňažnej sumy na uvedený účet správcu dane s použitím uvedeného variabilného symbolu tak, aby súčet nezaplatenej dane bol vždy nižší alebo rovný ako súčet sumy zloženej zábezpeky na daň podľa § 16 zákona č. 530/2011 Z.z. (zníženej o sumu zábezpeky na daň pripadajúcu na lieh prepravovaný v pozastavení dane) a zloženej peňažnej sumy, nakoľko je odôvodnená obava, že nesplaatná alebo nevyrubená daň bude v dobe jej splatnosti a vymáhateľnosti nevymožiteľná, alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami.

Predmetom preskúmvacieho konania v danej veci je rozhodnutie a postup žalovaného správneho orgánu, ktorým žalovaný rozhodol s konečnou platnosťou o predbežnom opatrení podľa § 50 ods. 1 písm. a/ zákona č. 563/2009 Z.z., ktorým bola žalobcovi uložená povinnosť zdržať sa uvedenia liehu do daňového voľného obehu za zdaňovacie obdobie december roku 2013 bez predchádzajúceho zloženia peňažnej sumy na uvedený účet správcu dane, za predpokladu podmienok uložených v tomto

predbežnom opatrení.

Odvolací súd v medziach odvolania žalovaného 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 konania im prechádzajúce v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe, ako aj námietkami žalovaného uvedenými v jeho vyjadrení k žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Odvolací súd zistil, že obdobná vec, aká je predmetom tohto súdneho prieskumu, bola už predmetom konania pred odvolacím súdom, preto v zmysle § 250ja ods. 7 O.s.p. poukazuje na rozhodnutie Najvyššieho súdu sp. zn. 6Sžf/61/2014 z 15. júla 2015, z ktorého text uvádza nasledovne:

„Úlohou súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku (§§ 247 a nasl. O.s.p.) je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkom konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi, a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi, ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia.

Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 O.s.p.).

V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

Pri rozhodnutí, ktoré správny orgán vydal na základe zákonom povolenej voľnej úvahy (správne uváženie) preskúmava súd iba, či také rozhodnutie nevybočilo z medzí a hľadísk ustanovených zákonom. Súd neposudzuje účelnosť a vhodnosť správneho rozhodnutia (§ 245 ods. 2 O.s.p.).

Najvyšší súd v procese posudzovania zákonnosti napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa vychádzal zo skutkových zistení vyplývajúcich z administratívneho spisu, obsiahnutých v odôvodnení napadnutého prvostupňového rozsudku, ktoré z tohto dôvodu neopakuje a súčasne na ne poukazuje.

„Podľa čl. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) Slovenská republika je zvrchovaný, demokratický a právny štát.

Podľa čl. 2 ods. 2 ústavy štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon.

Podľa čl. 152 ods. 4 ústavy výklad a uplatňovanie ústavných zákonov, zákonov a ostatných všeobecne záväzných právnych predpisov musí byť v súlade s touto ústavou.

Z uvedeného článku ústavy vyplýva, že výklad a uplatňovanie všeobecne záväzných právnych predpisov musí byť v súlade s ústavou. Vplyvom ústavy dochádza k vsunutiu jej obsahovo-hodnotových vlastností do všeobecných pojmov zákona tak, aby bol zabezpečený ústavne konformný výklad. Požiadavka na ústavne konformnú aplikáciu a výklad zákona je súčasťou zákonnosti rozhodnutia ako individuálneho správneho aktu. Práve tu je ťažisko činnosti správneho súdnictva, pretože dikcia zákona nemôže byť interpretovaná izolovane, mimo zmyslu a účelu zákona, cieľa právnej regulácie, ktorý zákon sleduje. Orgány štátu realizujú svoju rozhodovaciu právomoc sú pri výkone svojej moci povinné postupovať v

zmysle čl. 2 ods. 2 ústavy, s prihliadnutím na to, že súčasne sú viazané aj právnou úpravou obsiahnutou v medzinárodných zmluvách, ktorými je Slovenská republika viazaná (čl. 7 Ústavy SR) a po vstupe Slovenskej republiky do Európskeho spoločenstva, Európskej únie postupovať tiež v súlade s jej právne záväznými predpismi.

Odvolací súd v danej veci zistil, že spor o zákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného medzi účastníkmi konania v prieskumnom konaní súdu spočíva práve v ústavnej konformnosti výkladu právnej úpravy ustanovujúcej splnenie zákonných podmienok pre uloženie povinnosti daňovému subjektu na základe predbežného opatrenia v zmysle zákonnej úpravy ustanovenej v § 50 zákona č. 563/2009 Z.z., a preto odvolací súd zameral svoju pozornosť na uvedené sporné skutočnosti.

Podľa § 50 ods. 1, 3, 5, 6, 7 správca dane môže počas daňovej kontroly, počas určovania dane podľa pomôcok alebo pri miestnom zisťovaní na zabezpečenie ich účelu alebo ak je odôvodnená obava, že nesplatná daň alebo nevyrubená daň bude v dobe jej splatnosti a vymáhateľnosti nevymožiteľná alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami, v rozsahu nevyhnutne potrebnom uložiť rozhodnutím daňovému subjektu, aby niečo vykonal, niečoho sa zdržal alebo niečo strpel, a to najmä, aby a) zložil peňažnú sumu na účet správcu dane, b) nenakladal s vecami alebo právami určenými v rozhodnutí.

Proti rozhodnutiu o uložení predbežného opatrenia možno podať odvolanie, ktoré nemá odkladný účinok. Správca dane predbežné opatrenie zruší, ak pominie dôvod, pre ktorý bolo uložené; ak pominul dôvod len sčasti, predbežné opatrenie sa zruší len čiastočne.

Predbežné opatrenie stráca účinnosť dňom zaplatenia dane alebo daňového nedoplatku, a to aj vykonaním kompenzácie podľa § 55 ods. 7, alebo dňom vzniku záložného práva podľa § 81; o strate účinnosti predbežného opatrenia musí správca dane písomne upovedomiť daňový subjekt.

Ak správca dane predbežné opatrenie zrušil alebo predbežné opatrenie stratilo účinnosť, správca dane bezodkladne vráti daňovému subjektu zloženú peňažnú sumu podľa odseku 1 písm. a) alebo jej časť, ktorá nebola použitá na úhradu dane alebo daňového nedoplatku, na ktorú bola zložená.

Zákonnodarca v právnej norme ustanovenej v § 50 zákona č. 563/2009 Z.z. upravuje jednak hmotnoprávne podmienky pre uloženie predbežného opatrenia, jeho účinnosť, ako aj postup správcu dane pri jeho ukladaní. Podnet na uloženie predbežného opatrenia môže vychádzať len od správcu dane. Predbežné opatrenie možno uložiť v ktoromkoľvek štádiu daňovej kontroly alebo miestneho zisťovania, alebo v procese určovania dane podľa pomôcok, spravidla však vtedy, keď správca dane zistí porušenie povinností daňovým subjektom a je odôvodnená obava, že nesplatná daň alebo nevyrubená daň bude v dobe jej splatnosti a vymáhateľnosti nevymožiteľná alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami. Predbežné opatrenie môže správca dane uložiť len formou procesného rozhodnutia, ktoré musí mať všetky predpísané náležitosti (§ 63 daňového poriadku). Na jeho vydanie je príslušný správca dane, ktorý vykonáva daňovú kontrolu alebo miestne zisťovanie. Vydaniu rozhodnutia o predbežnom opatrení nepredchádza dokazovanie. Stačí, ak skutočnosti, ktorých sa predbežné opatrenie týka, sú osvedčené a v takej miere, aby odôvodňovali použitie predbežného opatrenia, teda ak je odôvodnená obava, že nesplatná daň alebo nevyrubená daň bude v dobe jej splatnosti a vymáhateľnosti nevymožiteľná, alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami. Výrok rozhodnutia musí byť formulovaný tak, aby predbežné opatrenie bolo vykonateľné. Inštitútom predbežného opatrenia správca dane obmedzuje dispozičné právo daňového subjektu s jeho majetkom, a to najmä aby - zložil peňažnú sumu na účet správcu dane; - nenakladal s vecami alebo právami určenými v rozhodnutí. Proti rozhodnutiu je prípustné odvolanie, ktoré nemá odkladný účinok. Rozhodnutie je vykonateľné, ak proti nemu nemožno podať odvolanie, alebo ak odvolanie nemá odkladný účinok, z ktorých dôvodov rozhodnutie o predbežnom opatrení je dňom doručenia vykonateľné. Voči rozhodnutiu o predbežnom opatrení možno podať odvolanie a po ukončení odvolacieho konania a doručení rozhodnutia odvolacieho orgánu je rozhodnutie právoplatné. Predbežné opatrenie nesmie byť trvalej povahy a nesmie znemožňovať obnovenie pôvodného stavu v budúcnosti. Účinnosť predbežného opatrenia je časovo obmedzená. Predbežné opatrenie stráca účinnosť - dňom úplného zaplatenia dane alebo daňového nedoplatku alebo - dňom jeho úplného uhradenia vykonaním kompenzácie podľa § 55 ods. 7. O strate účinnosti predbežného opatrenia musí správca dane písomne upovedomiť daňový

subjekt. Táto skutočnosť môže nastať aj vtedy, ak napr. daňový subjekt uplatní riadne alebo mimoriadne opravné prostriedky a na základe nich správca dane alebo odvolací orgán rozhodnutie o vyrubení dane alebo rozdielu dane zruší alebo zmení. Následkom je zrušenie rozhodnutia o predbežnom opatrení, a to celkom alebo sčasti. Ak správca dane predbežné opatrenie zruší alebo predbežné opatrenie stratilo účinnosť, správca dane bezodkladne vráti daňovému subjektu zloženú peňažnú sumu na účte správcu dane alebo jej časť, ktorá nebola použitá na úhradu dane alebo daňového nedoplatku, na ktorú bola zložená.

Vychádzajúc zo skutkových zistení vyplývajúcich z administratívneho spisu odvolací súd mal preukázané, že Colný úrad Trnava vo výroku rozhodnutia č. 9005838/1/75310/2013 zo dňa 14.02.2013 uložil žalobcovi, registrovanému ako prevádzkovateľ daňového skladu, postupom podľa § 50 ods. 1 písm. a/ zákona č. 563/2009 Z.z., aby v prípade, že by súčet spotrebnej dane z liehu (ďalej len daň), ktorá vznikla uvedením alkoholického napoja, ktorý je lieh (ďalej len lieh) do daňového voľného obehu daňovým subjektom v zdaňovacom období február 2013 a ktorá nebola zaplatená a dane pripadajúcej na celkové množstvo liehu uvedené do daňového voľného obehu daňovým subjektom za zdaňovacie obdobie marec roku 2013 (ďalej len súčet nezaplatennej dane) bol vyšší ako rozdiel sumy zloženej zábezpeky na daň podľa § 16 zákona č. 530/2011 Z.z. a sumy zábezpeky na daň pripadajúcej na lieh prepravovaný v pozastavení dane, sa zdržal uvedenia liehu do daňového voľného obehu za zdaňovacie obdobie marec roku 2013 bez predchádzajúceho zloženia peňažnej sumy na uvedený účet správcu dane tak, aby súčet nezaplatennej dane bol vždy nižší alebo rovný ako súčet sumy zloženej zábezpeky na daň podľa § 16 zákona č. 530/2011 Z.z. (zníženej o sumu zábezpeky na daň pripadajúcu na lieh prepravovaný v pozastavení dane) a zloženej peňažnej sumy, nakoľko je odôvodnená obava, že nesplattná alebo nevyrubená daň bude v dobe jej splatnosti a vymáhateľnosti nevymáhateľná, alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami. Rozhodnutie Colného úradu Trnava sa stalo vykonateľné dňom jeho doručenia žalobcovi, pretože napriek prípustnosti odvolania proti tomuto rozhodnutiu, podanie odvolania nemalo odkladný účinok. Zo znenia výroku tohto rozhodnutia vyplýva, že účinnosť predbežného opatrenia bola časovo obmedzená. Predbežné opatrenie stratilo účinnosť vykonaním kompenzácie zloženej zábezpeky predbežným opatrením s daňou za sledované zdaňovacie obdobie. Na túto skutočnosť upozornil aj žalovaný v dôvodoch odvolania proti rozsudku súdu prvého stupňa, keď poukázal na to, že uplynutím dátumu 31.03.2013 zanikla účinnosť uloženého predbežného opatrenia, tvrdiac, že v zmysle princípov občianskeho súdneho konania stráca zmysel podanie žaloby voči rozhodnutiu správneho orgánu o predbežnom opatrení so zaniknutou účinnosťou a teda akýkoľvek význam jeho preskúmania súdom podľa §§ 247 a nasl. O.s.p.

Krajský súd postupoval správne, keď vo vzťahu k vznesenej námietke žalovaného, či napadnuté rozhodnutie podlieha alebo nepodlieha súdnemu prieskumu, posudzoval charakter preskúmaného rozhodnutia. Odvolací súd sa však nemohol stotožniť so skutkovými a právnymi závermi súdu prvého stupňa vo vzťahu k predmetnej nastolenej právnej otázke, s prihliadnutím aj na to, že súd prvého stupňa svoje skutkové a právne závery v odôvodnení napadnutého rozsudku ani dostatočne nezdôvodnil.

Zákonodarca v právnej úprave predbežného opatrenia ustanovenej v právnej norme § 50 zákona č. 563/2009 Z.z. predpokladá dočasný charakter úpravy pomerov daňového subjektu. Účinnosť predbežného opatrenia je časovo obmedzená. Predbežné opatrenie stráca účinnosť - dňom úplného zaplattenia dane alebo daňového nedoplatku alebo - dňom jeho úplného uhradenia vykonaním kompenzácie podľa § 55 ods. 7. O strate účinnosti predbežného opatrenia musí správca dane písomne upovedomiť daňový subjekt. Ak predbežné opatrenie stratilo účinnosť, správca dane bezodkladne vráti daňovému subjektu zloženú peňažnú sumu na účte správcu dane alebo jej časť, ktorá nebola použitá na úhradu dane alebo daňového nedoplatku, na ktorú bola zložená.

Vychádzajúc zo skutkových zistení a z právnej úpravy ustanovujúcej predbežné opatrenie (§ 50 zákona č. 563/2009 Z.z.) krajský súd v danom prípade si nezaodvážil dostatok skutkových okolností, majúce za následok predčasnosť ustálenia jeho záveru o nutnosti súdneho prieskumu žalobou napadnutého rozhodnutia. Predmet súdneho prieskumu postupom podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku je určený predmetom, o ktorom rozhodol orgán verejnej správy rozhodnutím

napadnutým žalobou, ako aj rozsahom dôvodov uvedených v žalobe. Povinnosťou súdu je skúmať splnenie podmienok súdneho prieskumu vychádzajúc z konkrétnych skutkových a právnych okolností každého individuálneho prípadu. Aj keď súdy v rámci súdneho prieskumu neposudzujú účelnosť a vhodnosť rozhodnutia orgánu verejnej správy, sú vždy povinné posudzovať účinnosť preskúmaného rozhodnutia a tým jeho pôsobenie na práva a povinnosti, ako aj právom chránené záujmy fyzickej alebo právnickej osoby, ktorá v postavení žalobcu v žalobe namieta, že tieto boli rozhodnutím a postupom orgánu verejnej správy porušené. Z tohto pohľadu bolo povinnosťou súdu prvého stupňa v danej veci skúmať, či predmetné rozhodnutie Colného úradu Trnava a následne rozhodnutie žalovaného uplynutím časovej pôsobnosti, započítaním dane za sledované zdaňovacie obdobie, nestratilo svoju účinnosť a až na základe zistených skutkových okolností posúdiť, či predmetné predbežné opatrenie bolo spôsobilé zasiahnuť do základných práv a slobôd žalobcu.

Z uvedených dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 221 ods. 1 písm. f/, h/, ods. 2 O.s.p. a s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Povinnosťou súdu prvého stupňa bude v ďalšom konaní postupovať v intenciách názoru odvolacieho súdu a po zadovážení si skutkových okolností naznačených vyššie v danej veci opätovne rozhodnúť. Súčasne súd prvého stupňa v novom rozhodnutí vo veci opäť rozhodne o náhrade trov konania, vrátane o náhrade trov odvolacieho konania (§ 246c ods. 1 v spojení s § 224 ods. 3 O.s.p.).“

Zo skutkových zistení danej veci vyplýva, že uplynutím dátumu 31.12.2013 zanikla účinnosť uloženého predbežného opatrenia, a preto bude povinnosťou súdu prvého stupňa v intenciách názoru odvolacieho súdu uvedeného vyššie na základe zistených skutkových okolností opätovne posúdiť, či predmetné predbežné opatrenie bolo spôsobilé zasiahnuť do základných práv a slobôd žalobcu.

Vychádzajúc z uvedeného Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 221 ods. 1 písm. f/, h/, ods. 2 O.s.p. a s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Súd prvého stupňa v novom rozhodnutí vo veci opäť rozhodne o náhrade trov konania, vrátane o náhrade trov odvolacieho konania (§ 246c ods. 1 v spojení s § 224 ods. 3 O.s.p.).

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 uzneseniu nie je prípustný opravný prostriedok.