

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžf/5/2016
Identifikačné číslo spisu: 2014200599
Dátum vydania rozhodnutia: 20.04.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Milan Morava
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:2014200599.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členov senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Petry Příbelskej PhD., v právnej veci žalobcu: F. W., bytom M., právne zastúpeného Mgr. Zuzanou Jedličkovou, advokátkou so sídlom Royova 9, Piešťany, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100307/1/321033/2014/13997 zo 14. júla 2014, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č.k. 20S/60/2014-39 z 20. októbra 2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č.k. 20S/60/2014-39 z 20. októbra 2015 p o t v r d z u j e .

Účastníkom sa náhrada trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

Krajský súd v Trnave (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č.k. 20S/60/2014-39 z 20. októbra 2015 podľa § 250j ods. 1 O.s.p. žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100307/1/321033/2014/13997 zo 14. júla 2014 zamietol. O náhrade trov konania rozhodol podľa § 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s § 142 ods. 1 O.s.p. tak, že úspešnému žalovanému náhradu trov konania nepriznal, nakoľko mu žiadne trovy nevznikli.

Žalovaný rozhodnutím č. 1100307/1/321033/2014/13997 zo 14. júla 2014 potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trnava č. 9214302/5/1612123/2014/Jaš z 24. apríla 2014, ktorým správca dane čiastočne vyhovel žiadosti žalobcu z 29.03.2014 o vrátenie preplatku na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2013, keď zo sumy preplatku 430,09 € vrátil žalobcovi sumu 373,71 € a sumu 56,38 € použil na kompenzáciu daňového nedoplatku žalobcu za rok 2011.

Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku uviedol, že žalovaný v odôvodnení svojho rozhodnutia konštatoval, že správca dane postupoval v súlade s ustanovením § 55 ods. 6 a 7 daňového poriadku a v súvislosti s námietkou žalobcu, týkajúcou sa nerešpektovania jeho práva na odpor proti štátnej moci

podľa článku 32 ústavy (uplatneného okrem iného v súvislosti s porušením ústavnej povinnosti prezidenta republiky vymenovať generálneho prokurátora) uviedol, že námietky vzťahujúce sa k porušeniu konkrétnych článkov Ústavy Slovenskej republiky nemôže odvolací orgán relevantne posúdiť, pretože o prípadnom porušení ústavných práv daňového subjektu nie je oprávnený rozhodovať. V zmysle § 3 ods. 1 daňového poriadku sa pri správe daní postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb. Z uvedeného vyplýva pre správcu dane a odvolací orgán, že pri výkone svojich kompetencií musia postupovať striktne podľa zákona, pričom daňový poriadok neustanovuje možnosť nepoužitia daňového preplatku na úhradu nedoplatku na dani v prípade, keď daňový subjekt uplatní právo na odpor, vyplývajúce z čl. 32 ústavy. Rozhodnutie žalovaného teda, v rozpore s tvrdením žalobcu, obsahuje stanovisko odvolacieho správneho orgánu k námietke týkajúcej sa uplatnenia práva daňového subjektu podľa čl. 32 ústavy, ktoré (stanovisko) je síce stručné, ale výstižné, jasné a zrozumiteľné. Do kompetencie orgánov pôsobiacich v oblasti správy daní nepatrí posudzovanie práv a povinností občanov nesúvisiacich s touto oblasťou, preto ani žalovaný nebol oprávnený posudzovať dôvodnosť zámeru žalobcu uplatniť právo vyplývajúce všeobecne z ustanovenia čl. 32 ústavy neuhradením nedoplatku dane a prispôbovať svoje rozhodnutie tomuto jeho zámeru. Kritériom zákonnosti postupu a rozhodnutia správneho orgánu v tejto veci je dodržanie právnych predpisov upravujúcich jeho postup (procesných) a právnych predpisov upravujúcich daňové práva a povinnosti (hmotných). Dôvodným očakávaním daňového subjektu nemôže byť, aby sa správny orgán svojou činnosťou stal súčasťou realizácie práva na odpor podľa čl. 32 ústavy, resp. aby svojím rozhodnutím riešil, či podmienky na uplatnenie takéhoto práva a práve formou zvolenou žalobcom naplnené boli alebo neboli. V danom prípade otázka preplatku a súčasne nedoplatku žalobcu na dani nebola spornou, rovnako ako skutočnosť, že postup žalovaného vo veci a prvostupňového správneho orgánu má oporu v ustanoveniach § 79 a § 55 ods. 6 a 7 daňového poriadku, pričom podľa zistenia odvolacieho súdu rozhodnutie žalovaného obsahuje všetky náležitosti vyžadované ustanovením § 63 daňového poriadku. V konečnom dôsledku zákonný postup žalovaného nemôže mať za následok odňatie namietaného ústavného práva žalobcu. Pokiaľ sa žalobca domnieva, že mu výkon takéhoto práva prislúcha, môže ho uplatniť akoukoľvek inou formou občianskeho odporu.

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca, ktorý navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a vráti vec žalovanému na ďalšie konanie, eventuálne aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. V dôvodoch odvolania uviedol, že ako daňový subjekt oznámil príslušnému daňovému úradu v roku 2012, že uplatňuje svoje právo na odpor podľa čl. 32 ústavy, a preto nezaplatí časť daňového nedoplatku na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2011 v sume 56,38 €, ktorý bol splatný dňa 01.06.2012, aj s uvedením dôvodov, pre ktoré mal za to, že uplatnenie tohto práva je dôvodné. Daňový úrad túto argumentáciu žalobcu ignoroval a nezaoberal sa ňou, čo žalobca namietal aj v odvolaní proti jeho rozhodnutiu. Žalovaný ako odvolací orgán toto pochybenie daňového úradu, spôsobujúce nezákonnosť jeho postupu a rozhodnutia, neodstránil. Krajský súd a žalovaný vec nesprávne právne posúdili. Svojím záverom, že kritériom zákonnosti postupu a rozhodnutia správneho orgánu v tejto veci je dodržanie právnych predpisov upravujúcich jeho postup (procesných) a daňové práva a povinnosti (hmotných), neprípustne redukujú pojem zákonnosť len na dodržiavanie zákonných predpisov, a to konkrétne zákona č. 563/2009 Z.z., čo odporuje ústavne konformnému a ustálenému výkladu zákonnosti vo vzťahu k činnosti a rozhodovaniu štátnych daňových orgánov. Ak by sme prijali argument, že námietky vzťahujúce sa k porušeniu konkrétnych článkov ústavy nemôže žalovaný ako odvolací správny orgán relevantne posúdiť, pretože o prípadnom porušení ústavných práv daňového subjektu nie je oprávnený rozhodovať, pričom tento argument si osvojil aj krajský súd, bolo by posudzovanie, či postupom a rozhodnutím daňového orgánu došlo k porušeniu ústavných práv daňového subjektu ponechané iba na Ústavný súd Slovenskej republiky. Takýto výklad by bol nepochybne v rozpore s princípom subsidiarity právomoci Ústavného súdu Slovenskej republiky. Žalobca v tejto súvislosti poukázal na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č. I. ÚS 150/05. Obsah práva na odpor podľa čl. 32 ústavy ani spôsob jeho výkonu resp. uplatnenia nie je v ústave explicitne vymedzený a ani v žiadnom zákonomom či podzákonomom právnom predpise bližšie upravený. Dôsledkom tejto absencie zákonnej úpravy nemôže byť, že právu občana na odpor, zaručenému čl. 32

ústavy, nebude priznaný zo strany štátnych orgánov žiaden materiálny obsah, pretože týmto by uvedené ústavné právo bolo redukované len na právo formálne, čo je v rozpore s princípmi materiálneho právneho štátu, ktorým Slovenská republika je, resp. by mala byť. Absencia výslovnej zákonnej úpravy nezbavuje daňový orgán povinnosti zaoberať sa uplatneným právom daňového subjektu podľa čl. 32 ústavy. S poukazom na vyššie uvedené a najmä na čl. 2 ods. 2 a čl. 152 ods. 4 ústavy a § 3 ods. 1 daňového poriadku bolo povinnosťou žalovaného ako štátneho orgánu, do právomoci ktorého nepochybne spadá oblasť, v ktorej žalobca uplatnil právo na odpor podľa čl. 32 ústavy, zaoberať sa týmto a posúdiť, či žalobcom zvolená forma realizácie práva podľa čl. 32 ústavy a jej rozsah zodpovedá podmienkam princípov materiálneho právneho štátu - princípu legitímneho očakávania, proporcionality, spravodlivosti a zdravého rozumu. Pokiaľ bol žalovaný presvedčený, že takýto postup nie je v konkrétnom prípade dôvodný, bol povinný sa s týmto zrozumiteľne a presvedčivo v odôvodnení rozhodnutia vysporiadať. Zároveň bol žalovaný povinný usmerniť žalobcu ohľadom kritérií, ktoré by museli byť splnené, aby ochrana jeho práva v zmysle čl. 32 ústavy správnym orgánom priznaná bola. Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku konštatoval, že pokiaľ sa žalobca domnieva, že mu výkon práva podľa čl. 32 ústavy prislúcha, má si ho uplatniť akoukoľvek inou formou občianskeho odporu. Akou, však krajský súd nešpecifikoval. Formu práva na odpor, uplatnenú žalobcom odmietnutím zaplatiť daňový nedoplatok, krajský súd nepovažoval za adekvátnu. Tento svoj záver krajský súd v napadnutom rozsudku nijako neodôvodnil a teda napadnutý rozsudok je v tomto smere nepreskúmateľný pre nedostatok dôvodov. Porušenie práva účastníka konania na riadne odôvodnenie rozhodnutia je považované za odňatie možnosti účastníka konať pred súdom, pretože sa mu odníma možnosť náležite argumentovať proti rozhodnutiu súdu, proti ktorému chce využiť možnosť opravného prostriedku.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu zotrval na správnosti preskúmaného rozhodnutia a navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

Podľa § 491 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“), ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

Podľa § 492 ods. 2 S.s.p. odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

Z administratívneho spisu odvolací súd zistil, že žalovaný rozhodnutím č. 1100307/1/321033/2014/13997 zo 14. júla 2014 potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trnava č. 9214302/5/1612123/2014/Jaš z 24. apríla 2014, ktorým správca dane čiastočne vyhovel žiadosti žalobcu z 29.03.2014 o vrátenie preplatku na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2013, keď zo sumy preplatku 430,09 € vrátil žalobcovi sumu 373,71 € a sumu 56,38 € použil na kompenzáciu daňového nedoplatku žalobcu za rok 2011. Žalovaný v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že správca dane evidoval u daňového subjektu daňový preplatok v sume 430,09 € na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2013, ktorý mu vznikol z titulu podania daňového priznania k dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2013 dňa 29.03.2014. O vrátenie daňového preplatku požiadal daňový subjekt dňa 29.03.2014. Keďže správca dane evidoval u daňového subjektu ku dňu 24.04.2014 nedoplatok na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2011 v sume 56,38 €, postupoval v zmysle § 55 ods. 6 a 7 daňového poriadku a napadnutým rozhodnutím čiastočne vyhovel

žiadosti daňového subjektu o vrátenie preplatku. Námietky vzťahujúce sa k porušeniu konkrétnych článkov Ústavy Slovenskej republiky nemôže odvolací orgán relevantne posúdiť, pretože o prípadnom porušení ústavných práv daňového subjektu nie je oprávnený rozhodovať. V zmysle § 3 ods. 1 daňového poriadku sa pri správe daní postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb. Z uvedeného vyplýva pre správcu dane a odvolací orgán, že pri výkone svojich kompetencií musia postupovať striktne podľa zákona, pričom daňový poriadok neustanovuje možnosť nepoužitia daňového preplatku na úhradu nedoplatku na dani v prípade, keď daňový subjekt uplatní právo na odpor vyplývajúce z čl. 32 Ústavy Slovenskej republiky.

Podľa čl. 32 Ústavy Slovenskej republiky občania majú právo postaviť sa na odpor proti každému, kto by odstraňoval demokratický poriadok základných ľudských práv a slobôd uvedených v tejto ústave, ak činnosť ústavných orgánov a účinné použitie zákonných prostriedkov sú znemožnené.

Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

Podľa § 55 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z. správca dane platbu daňového subjektu neoznačenú podľa odseku 4 použije na úhradu exekučných nákladov a hotových výdavkov, inak na úhradu jeho daňového nedoplatku, splatného preddavku na daň, nedoplatku na cle a nedoplatku na iných platbách s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby. Ak v čase prijatia platby existuje viacero daňových nedoplatkov, splatných preddavkov na daň a nedoplatkov na iných platbách s rovnakým dátumom splatnosti, prijatá platba sa použije na ich úhradu v poradí podľa ich výšky vzostupne.

Podľa § 55 ods. 7 zákona č. 563/2009 Z.z., ak nemožno použiť platbu daňového subjektu podľa odseku 6, možno túto platbu použiť na kompenzáciu jeho daňového nedoplatku, splatného preddavku na daň, nedoplatku na cle a nedoplatku na iných platbách u iného správcu dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad.

Podľa § 79 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. pri použití daňového preplatku sa primerane postupuje podľa § 55 ods. 6 a 7; správca dane písomne upovedomí daňový subjekt o použití preplatku podľa § 55 ods. 6 a 7.

Podľa § 79 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z., ak nemožno daňový preplatok použiť podľa odseku 1, správca dane na žiadosť daňového subjektu preúčtuje daňový preplatok na daňovú pohľadávku alebo nesplatený preddavok na daň, inak daňový preplatok vráti v lehote do 30 dní od doručenia žiadosti o jeho vrátenie, ak je väčší ako 5 €; daňový preplatok na dani z príjmov a na dani z motorových vozidiel za príslušné zdaňovacie obdobie sa vráti najskôr po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania podľa osobitných predpisov, najneskôr však do 40 dní odo dňa vzniku daňového preplatku. Ak správca dane žiadosť o vrátenie preplatku vyhovie v plnom rozsahu, správca dane rozhodnutie nevydáva.

Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi odvolania žalobcu, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku krajského súdu a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov, obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu. Závery krajského súdu spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku, preto sa s ním odvolací súd stotožňuje v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne (§ 219 ods. 2 O.s.p.).

Postup správneho orgánu, ktorým čiastočne vyhovel žiadosti žalobcu z 29.03.2014 o vrátenie preplatku na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2013, keď zo sumy preplatku 430,09 € vrátil žalobcovi sumu 373,71 € a sumu 56,38 € použil na kompenzáciu daňového nedoplatku žalobcu za rok 2011, mal v tomto prípade oporu v ustanoveniach § 79 ods. 1 a 2 a § 55 ods. 6 a 7 zákona č. 563/2009

Z.z. Uvedené žalobca v tomto konaní ani nenamietal, rovnako ako nenamietal ani otázku daňového preplatku a nedoplatku.

Odvolací súd považuje námietku žalobcu o absencii resp. nedostatku riadneho odôvodnenia žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného za nedôvodnú. Z preskúmaného rozhodnutia žalovaného vyplýva, že tento sa námietkou žalobcu, týkajúcou sa ním uplatneného práva na odpor podľa článku 32 Ústavy Slovenskej republiky riadne zaoberal. Žalovaný v odôvodnení preskúmaného rozhodnutia jasne a zrozumiteľne uviedol, z akého dôvodu nemohlo byť žalobcom uplatnené právo na odpor podľa článku 32 Ústavy Slovenskej republiky realizované správcom dane tak, ako to žiadal žalobca. Nakoľko správca dane zistil, že žalobca má preplatok na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2013, bol povinný tento daňový preplatok, za splnenia podmienok podľa § 79 ods. 1 a 2 a § 55 ods. 6 a 7 zákona č. 563/2009 Z.z., použiť na kompenzáciu nedoplatku žalobcu za rok 2011.

Podľa uznesenia Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. II. ÚS 105/07-14 z 24. mája 2007 „právo na odpor je krajným prostriedkom, po ktorom môžu občania siahnuť iba vtedy, ak demokratický poriadok základných práv a slobôd je na území Slovenskej republiky ohrozený a orgány verejnej moci ho nemôžu alebo nechcú zabezpečiť.“ Takáto situácia však nenastala, mimo iného aj preto, že nie je znemožnené účinné použitie zákonných prostriedkov, ktorými sa môže žalobca domáhať preskúmania či jeho práva neboli dotknuté, čo aj využil podaním žaloby.

Keďže rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a žalovaného je v súlade s § 79 ods. 1 a 2 a § 55 ods. 6 a 7 zákona č. 563/2009 Z.z., rozhodnutie žalovaného obsahuje všetky náležitosti podľa § 63 zákona č. 563/2009 Z.z., v konaní správneho orgánu nebola zistená taká vada, ktorá by mala vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.) a v danom prípade neboli naplnené ani podmienky na uplatnenie práva na odpor podľa článku 32 Ústavy Slovenskej republiky, nepochybil krajský súd, keď žalobu žalobcu ako nedôvodnú zamietol.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na vyššie uvedené dôvody napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave č.k. 20S/60/2014-39 z 20. októbra 2015 ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. a § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací rozhodol o odvolaní žalobcu bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 O.s.p., pretože prejednanie odvolania na pojednávaní nepovažoval za nevyhnutné ani za potrebné, keďže to nebolo v rozpore s verejným záujmom a ani vo veci nevykonával dokazovanie. Vec preskúmal na základe predloženej dokumentácie spisového materiálu krajského súdu, súčasť ktorého tvoril administratívny spis žalovaného správneho orgánu. Odvolací súd považoval za postačujúce preskúmanie danej veci na základe spisovej dokumentácie, keďže v tomto štádiu konania sa mali vyriešiť iba právne otázky a možnosť vyjadriť sa vo veci ústne bola žalobcovi daná nariadením ústneho pojednávania krajským súdom dňa 20.10.2015.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa 250k ods. 1 O.s.p. tak, že neúspešnému žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal a úspešný žalovaný na náhradu trov konania nemá v správnom súdnictve nárok.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku n i e j e prípustný opravný prostriedok.