



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Aleny Adamcovej, v právnej veci **žalobcu: L. S., s.r.o., so sídlom Š., IČO: X. L. P. S. B.V.**, organizačná zložka, so sídlom D., IČO: X., zastúpený: JUDr. R. J., advokát konajúci v mene a na účet spoločnosti Advokátska kancelária J., s.r.o., M. proti **žalovanému: Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica 13, Banská Bystrica, o **preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného:**

č.: I/221/15190-117318/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117328/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117336/2009/990110-r, všetky zo dňa 22.10.2009 a
č.: I/221/15190-117341/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117410/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117418/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117424/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117432/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117442/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117448/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117453/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117350/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117412/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117419/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117426/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117435/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117443/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117449/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117454/2009/990110-r,
č.: I/221/15252-117779/2009/990142-r,
č.: I/221/15252-117783/2009/990142-r,
č.: I/221/15252-117780/2009/990142-r,
č.: I/221/15252-117801/2009/990142-r,
č.: I/221/15252-117806/2009/990142-r,
č.: I/221/15252-117815/2009/990142-r,
č.: I/221/15252-117828/2009/990142-r,

č.: I/221/15190-117324/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117331/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117352/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117414/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117422/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117429/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117439/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117446/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117451/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117455/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117408/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117416/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117423/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117430/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117440/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117447/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117452/2009/990110-r,
č.: I/221/15190-117457/2009/990110-r,
č.: I/221/15252-117781/2009/990142-r,
č.: I/221/15252-117802/2009/990142-r,
č.: I/221/15252-117782/2009/990142-r,
č.: I/221/15252-117804/2009/990142-r,
č.: I/221/15252-117812/2009/990142-r,
č.: I/221/15252-117823/2009/990142-r,
č.: I/221/15252-117831/2009/990142-r,

č.: I/221/15252-117834/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117840/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117846/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117852/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117858/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117867/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117814/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117825/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117833/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117837/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117844/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117851/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117856/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117864/2009/990142-r,
 všetky zo dňa 23.10.2009 a

č.: I/221/15190-117458/2009/990110-r,
 č.: I/221/15190-117462/2009/990110-r,
 č.: I/221/15190-117459/2009/990110-r,
 č.: I/221/15190-117465/2009/990110-r, všetky zo dňa 26.10.2009, **o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave zo dňa 18. augusta 2010, č. k. 2S 246/2009-356,** takto

č.: I/221/15252-117836/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117843/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117850/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117855/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117861/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117811/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117817/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117829/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117835/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117842/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117848/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117853/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117859/2009/990142-r,
 č.: I/221/15252-117875/2009/990142-r,

č.: I/221/15190-117460/2009/990110-r,
 č.: I/221/15190-117466/2009/990110-r,
 č.: I/221/15190-117461/2009/990110-r,

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave zo dňa 18. augusta 2010, č. k. 2S 246/2009-356 **potvrzuje**.

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznáva.

Odôvodnenie

Krajský súd v Bratislave rozsudkom zo dňa 18.8.2010, č. k. 2S 246/2009-356 podľa ust. § 250j ods. 2 písm. a) a c) Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zrušil žalobou napadnuté rozhodnutia žalovaného, špecifikované v záhlaví tohto rozhodnutia, ako aj rozhodnutia Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty:

č.: 500/230/18712/09/Mich,	č.: 500/230/18725/09/Mich,	č.: 500/230/18727/09/Mich,
č.: 500/230/18728/09/Mich,	č.: 500/230/18729/09/Mich,	č.: 500/230/18730/09/Mich,
č.: 500/230/18731/09/Mich,	č.: 500/230/18732/09/Mich,	č.: 500/230/18733/09/Mich,
č.: 500/230/18734/09/Mich,	č.: 500/230/18735/09/Mich,	č.: 500/230/18736/09/Mich,
č.: 500/230/18737/09/Mich,	č.: 500/230/18738/09/Mich,	č.: 500/230/18739/09/Mich,
č.: 500/230/18740/09/Mich,	č.: 500/230/18741/09/Mich,	č.: 500/230/18742/09/Mich,
č.: 500/230/18808/09/Mich,	č.: 500/230/18743/09/Mich,	č.: 500/230/18744/09/Mich,

č.: 500/230/18759/09/Mich, č.: 500/230/18761/09/Mich, č.: 500/230/18763/09/Mich,
 č.: 500/230/18764/09/Mich, č.: 500/230/18765/09/Mich, č.: 500/230/18766/09/Mich,
 č.: 500/230/18767/09/Mich, č.: 500/230/18768/09/Mich, č.: 500/230/18769/09/Mich,
 č.: 500/230/18770/09/Mich, č.: 500/230/18771/09/Mich, č.: 500/230/18772/09/Mich,
 č.: 500/230/18773/09/Mich, č.: 500/230/18774/09/Mich, č.: 500/230/18775/09/Mich,
 č.: 500/230/18776/09/Mich, č.: 500/230/18777/09/Mich, č.: 500/230/18778/09/Mich,
 č.: 500/230/18779/09/Mich, č.: 500/230/18780/09/Mich, č.: 500/230/18788/09/Mich,
 č.: 500/230/18790/09/Mich, č.: 500/230/18791/09/Mich, č.: 500/230/18792/09/Mich,
 č.: 500/230/18793/09/Mich, č.: 500/230/18794/09/Mich, č.: 500/230/18795/09/Mich,
 č.: 500/230/18796/09/Mich, č.: 500/230/18797/09/Mich, č.: 500/230/18798/09/Mich,
 č.: 500/230/18799/09/Mich, č.: 500/230/18780/09/Mich, č.: 500/230/18801/09/Mich,
 č.: 500/230/18802/09/Mich, č.: 500/230/18803/09/Mich, č.: 500/230/18804/09/Mich,
 č.: 500/230/18805/09/Mich, č.: 500/230/18806/09/Mich, č.: 500/230/18807/09/Mich,
 všetky zo dňa 7.9.2009 a
 č.: 500/230/18838/09/Mich, č.: 500/230/18871/09/Mich, č.: 500/230/18922/09/Mich,
 č.: 500/230/18894/09/Mich, č.: 500/230/18895/09/Mich, č.: 500/230/18896/09/Mich,
 č.: 500/230/18897/09/Mich, č.: 500/230/18898/09/Mich, č.: 500/230/18899/09/Mich,
 č.: 500/230/18900/09/Mich, č.: 500/230/18901/09/Mich, č.: 500/230/18902/09/Mich,
 č.: 500/230/18903/09/Mich, č.: 500/230/18904/09/Mich, č.: 500/230/18905/09/Mich,
 č.: 500/230/18906/09/Mich, č.: 500/230/18908/09/Mich, č.: 500/230/18910/09/Mich,
 č.: 500/230/18912/09/Mich, č.: 500/230/18914/09/Mich, č.: 500/230/18915/09/Mich,
 č.: 500/230/18916/09/Mich, č.: 500/230/18918/09/Mich, č.: 500/230/18919/09/Mich,
 č.: 500/230/18920/09/Mich, č.: 500/230/18921/09/Mich, č.: 500/230/18922/09/Mich,
 všetky zo dňa 9.9.2009, a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Žalovaného zaviazal k povinnosti zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania vo výške 28.967,05 €, na účet jeho právneho zástupcu do 15 dní od právoplatnosti rozsudku.

Z odôvodnenia uvedeného rozsudku vyplýva, že krajský súd mal preukázané, že napadnutými rozhodnutiami žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutiami správneho orgánu prvého stupňa bolo žalobcovi uložených celkovo 86 pokút podľa ust. § 35 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“), každá vo výške 66,38 EUR, za podanie (jedného) daňového priznania k cestnej dani za zdaňovacie obdobie roku 2004 po lehote ustanovenej v § 12 ods. 1 zákona č. 87/1994 Z. z. o cestnej dani.

Podľa názoru krajského súdu, žalovaný nepostupoval v súlade so zákonom. Krajský súd upriamil pozornosť na základné zásady daňového konania, najmä na zásadu zákonnosti, z ktorej dikcie vyvodil záver, že daňové orgány v daňovom konaní nemôžu chrániť len fiškálne záujmy štátu, ale sú súčasne povinné zachovávať práva a oprávnené záujmy daňových subjektov. Konštatoval, že v predmetnej veci uložil daňový úrad pokuty žalobcovi za oneskorené podanie daňového priznania k cestnej dani za vozidlá, ktoré boli všetky uvedené v jednom daňovom priznaní v celkovom počte 86. Poukázal na to, že Opatrením Ministerstva financií Slovenskej republiky zo dňa 17.12.2001, č. 20792/2001-74 uverejneným vo Finančnom spravodajcovi č. 5/2000, vyhláseným v Zbierke zákonov pod č. 120/2002 Z.z. Ministerstvo financií Slovenskej republiky ustanovilo vzory daňových priznaní k cestnej dani – v prílohe č. 2 bol uvedený vzor daňového priznania pre právnické osoby.

Krajský súd v danom prípade po preskúmaní veci dospel k záveru, že žalobca podal daňové priznanie v súlade s právnymi predpismi a podaním jedného daňového priznania, v ktorého prílohe bolo uvedených viacero vozidiel, si účinne splnil svoju zákonnú povinnosť – podať daňové priznanie za každé jednotlivé vozidlo uvedené v III. oddiele predmetného daňového priznania. Taktiež mal za to, že daňové orgány nemohli na základe vyplneného daňového priznania, kedy žalobca uviedol iba jednu z dvoch rozhodujúcich skutočností a to dátum pridelenia evidenčného čísla, bez skúmania ďalších skutočností ustáliť, kedy došlo k splneniu oboch rozhodujúcich skutočností v zmysle ust. § 3 ods. 1 zákona o cestnej dani t.j. či v mesiaci apríl alebo máj 2004, keďže ani skutočnosť, že žalobca podal daňové priznanie dňa 21.5.2004 nepreukazuje, že v tomto mesiaci bola naplnená aj druhá zákonná podmienka pre vznik daňovej povinnosti. Krajský súd považoval zistenie skutkového stavu za nedostatočné pre posúdenie veci.

Krajský súd sa nestotožnil ani s argumentáciou žalovaného, ohľadne možnosti uložiť pokutu za každé motorové vozidlo osobitne z dôvodu, že pri každom motorovom vozidle je nutné určiť dátum vzniku daňovej povinnosti, daňovú povinnosť a daň, pretože z logického a gramatického výkladu ustanovenia § 35 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. vyplýva, že za každé jedno daňové priznanie, ktoré bolo daňovníkom podané po zákonom stanovenej lehote, je správca dane oprávnený uložiť len jednu pokutu. Taktiež podľa názoru krajského súdu správca dane nepostupoval v súlade s ustanoveniami zákona o správe daní, keď vo vzťahu k pochybnosti, ohľadne dátumu začiatku používania motorových vozidiel na podnikanie, v prípade nedôsledného vyplnenia daňového priznania žalobcom, ho nevyzval na doplnenie daňového priznania a ani z obsahu úradného záznamu vyhotoveným správcom dane, uvedená skutočnosť nevyplývala. Krajský súd mal za to, že daňový úrad nepostupoval v zmysle ustanovení zákona o správe daní, žalobcu na doplnenie neúplného daňového priznania nevyzval, ani sám vznik daňovej povinnosti žalobcu a daň neurčil podľa pomôcok jemu dostupných, na základe čoho nemohol ani v dôsledku neúplného daňového priznania rozhodnúť o uložení pokuty za oneskorene podané daňové priznanie, nakoľko práve moment včasnosti podania daňového priznania na základe predložených dokladov nemal možnosť posúdiť. Konštatoval, že vyššie označené tlačivo daňového priznania nedáva odpoveď na otázku, kedy vzniká daňová povinnosť u jednotlivého vozidla, toto tlačivo, vzhľadom na jeho obsah, predpokladá v prípade pochybností dopyt správcu dane na zistenie daňovej povinnosti, ako aj, že nedokonalosť tlačiva nemožno vykladať na ťarchu daňovníka.

Krajský súd po preskúmaní veci teda dospel k záveru, že žalovaný správny orgán nepostupoval v súlade so zákonom, a preto napadnuté rozhodnutia ako prvostupňového tak aj druhostupňového správneho orgánu zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

O trovách konania krajský súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p.. Žalobcovi priznal náhradu trov konania, pretože bol v konaní úspešný. Priznal mu náhradu trov konania v sume 28.967,05 EUR, ktorá pozostávala zo súdneho poplatku vo výške 5.676 EUR a trov právneho zastúpenia advokátom.

Proti uvedenému rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalovaný. Žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa zmenil a žalobu zamietol a žalobcovi nepriznal náhradu trov konania. Odvolanie podal proti všetkým výrokom napadnutého rozsudku.

V dôvodoch odvolania žalovaný namietal nesprávne právne ako i skutkové posúdenie súdom prvého stupňa. Nestotožnil sa s právnym názorom prvostupňového súdu uvedeným v odôvodnení napadnutého rozsudku. Trval na tom, že daňové orgány oboch stupňov

postupovali v súlade so zákonom, keď napadnutými rozhodnutiami druhostupňového správneho orgánu v spojení s rozhodnutiami správcu dane ako prvostupňového správneho orgánu boli žalobcovi uložené predmetné pokuty podľa § 35 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb., vychádzajúc z dikcie zákona. Konštatoval, že podľa jeho názoru z uvedenej právnej normy vyplýva, že pokiaľ daňovník v daňovom priznaní prizná daň za viacero vozidiel, pričom daňové priznanie podá oneskorene, správca dane uloží pokutu za každé motorové vozidlo osobitne, pretože takýto postup vyplýva zo skutočnosti, že v daňovom priznaní k cestnej dani MF SR č. 62-26430-2000 sa uvádza osobitne za každé motorové vozidlo dátum vzniku daňovej povinnosti, daňová povinnosť aj samotná daň. Taktiež nesúhlasil s výškou priznaných trov právneho zastúpenia. Poukázal na to, že žalobca podal jednu žalobu, v ktorej napadol a spojil 86 rozhodnutí vydaných Daňovým riaditeľstvom Slovenskej republiky. Zastával názor, že krajský súd v časti priznaných trov konania žalobcovi nepostupoval v súlade s vyhláškou č. 655/2004 Z. z., nakoľko bol zo strany žalobcu vykonaný iba jeden úkon podľa ust. § 11 ods. 3 citovanej vyhlášky 115,90 EUR, ktorý z dôvodu spojenia 86 rozhodnutí môže byť zvýšený v zmysle ust. § 13 ods. 3 v spojení s § 20b vyhlášky o jednu polovicu základnej sadzby tarifnej odmeny (t.j. o 57,95 EUR) a obdobne mal krajský súd postupovať aj pri vyčíslení ostatných položiek trov uplatnených žalobcom.

Žalobca vo svojom vyjadrení k odvolaniu navrhol napadnuté rozhodnutie krajského súdu ako vecne správne potvrdiť a zaviazat žalovaného na náhradu trov odvolacieho konania. Považoval argumentáciu žalovaného v odvolaní za strohú, keďže neuviedol žiadne nové skutočnosti. V súvislosti s výkladom ust. § 35 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. vyvracal argumentáciu žalovaného a zastával názor, že rozširujúci výklad predmetného ustanovenia by bol ústavně nesúladný a preto neprípustný. Taktiež poukázal na to, že v tlačive daňového priznania k cestnej dani MF SR č. 62-26430-2000, ktoré bolo ustanovené opatrením MF SR zo dňa 17.12.2001, č. 20792/2001-74, uverejneným vo Finančnom spravodajcovi č. 5/2002, vyhláseným v zbierke zákonov pod č. 120/2002 Z.z. sa dátum vzniku daňovej povinnosti neuvádza. K napadnutému výroku o trovách konania uviedol, že žalobami vedenými pod sp. zn. 2S/246/2009 a 2S 254/2009 až 2S 338/2009 na Krajskom súde v Bratislave došlo v záujme hospodárnosti k ich spojeniu podľa ust. § 112 O.s.p. a súd rozhodol o všetkých podaných žalobách rozsudkom zo dňa 18.8.2010. Ďalej uviedol, že pri vyčíslovaní trov právneho zastúpenia postupoval podľa ust. § 13 ods. 3 vyhlášky č. 655/2004 Z.z. v tom čase platnej, podľa ktorej sa základná sadzba za jeden úkon vypočíta ako súčet tarifnej hodnoty jednej veci v plnej výške a polovice, resp. tretiny tarifnej odmeny v ostatných 85 spojených veciach, s poukazom na to, že obdobne postupoval aj krajský súd a takýmto spôsobom vyčíslené trovy právneho zastúpenia v súlade s ust. § 142 ods. 1 O.s.p. mu priznal. Záverom poukázal na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky, sp. zn. I. ÚS 198/07, podľa ktorého „ak súd alebo iný orgán koná vo veci uplatnenia práva osoby určenej v čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky inak, ako v rozsahu a spôsobom predpísaným zákonom, porušuje ústavou zaručené právo na súdnu alebo inú právnu ochranu.“

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s § 10 ods. 2) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s §§ 212 a nasl.), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 O.s.p., keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (§ 156 ods. 1 a 3

O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 a § 211 ods. 2), a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného nie je dôvodné.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa zrušil preskúmvané rozhodnutia žalovaného správneho orgánu v spojení s prvostupňovými správnyimi rozhodnutiami a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie, ktorými rozhodnutiami žalovaný potvrdil rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu, ktorými bola žalobcovi podľa § 35 ods. 4 v spojení s § 110e zákona č. 511/1992 Zb. uložená pokuta vo výške 66,38 € za podanie daňového priznania k cestnej dani za zdaňovacie obdobie 2004 za jednotlivé vozidlá po lehote ustanovenej v § 12 ods. 1 zákona č. 87/1994 Z.z., t.j. do 15 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti, a preto odvolací súd preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutia žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutiami správneho orgánu prvého stupňa a konanie im predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutých rozhodnutí žalovaného správneho orgánu.

Predmetom preskúmvacieho konania v danej veci boli rozhodnutia a postupy žalovaného správneho orgánu, ktorými rozhodnutiami žalovaný správny orgán rozhodol s konečnou platnosťou o uložení jednotlivých pokút žalobcovi za nesplnenie povinnosti podľa ustanovenia § 12 ods. 1 zákona č. 87/1994 Z.z..

Odvolací súd z predloženého spisu krajského súdu, súčasť ktorého tvoril administratívny spis zistil, že žalovaný správny orgán preskúmvanými rozhodnutiami (v počte 86) potvrdil jednotlivé rozhodnutia Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty v Bratislave všetky vydané dňa 7.9.2009 a 9.9.2009. Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty týmito rozhodnutiami žalobcovi ako daňovému subjektu uložil pokutu vo výške 66,38 € podľa § 35 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. za podanie daňového priznania k cestnej dani za zdaňovacie obdobie roku 2004 za konkrétne označené vozidlá po lehote ustanovenej v § 12 ods. 1 zákona č. 87/1994 Z.z. o cestnej dani v znení neskorších predpisov, t.j. do 15 dní od vzniku daňovej povinnosti. Žalobca v odvolaniach zo dňa 22.9.2009 proti jednotlivým rozhodnutiam správcu dane - prvostupňového správneho orgánu, zhodne uviedol: „nesúhlasíme s postupom, keď správca dane uložil pokutu za konkrétne vozidlo; tento postup je v rozpore s § 35 ods. 4 vyššie uvedeného zákona, pretože z jeho ustanovenia vyplýva pokuta za neskoré podanie daňového priznania ako celku, nie samostatne za jednotlivé vozidlá uvedené v prílohe k daňovému priznaniu; keďže sme daňové priznanie podali v súlade s § 38 ods. 3 vyššie uvedeného zákona, t.j. na predpísanom tlačive, ktorého súčasťou boli aj prílohy, považujeme uloženie pokuty za jednotlivé vozidlá za nezákonný postup správcu dane a požadujeme, aby rozhodnutie o uložení pokuty bolo zrušené v plnom rozsahu“.

Úlohou súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku (§§ 247 a nasl.) je posudzovať v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe, 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 účastníkmi 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. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma tak hmotnoprávne ako aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, pričom v prípade procesného pochybenia skúma, 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 preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 O.s.p.).

Súd pri preskúvaní rozhodnutia správneho orgánu nie je viazaný skutkovým stavom zisteným správnym orgánom, ak správny orgán podľa osobitného zákona rozhodol o spore alebo o inej právnej veci vyplývajúcej z občianskoprávných, pracovných, rodinných a obchodných vzťahov (§ 7 ods. 1) alebo rozhodol o uložení sankcie. Súd môže vychádzať zo skutkových zistení správneho orgánu, opätovne vykonať dôkazy už vykonané správnym orgánom alebo vykonať dokazovanie podľa tretej časti druhej hlavy (§ 250i ods. 2 O.s.p.).

Odvolačí súd po preskúvaní danej veci postupom uvedeným vyššie dospel k záveru, že súd prvého stupňa preskúmal napadnuté rozhodnutia žalovaného v súlade s ustanovením § 250i ods. 2 O.s.p..

Povinnosťou súdu v súdnom prieskume je vo všeobecnosti síce posudzovať zákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu na základe skutkového stavu, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 O.s.p.), avšak v konaniach o uloženie administratívnej sankcie súd nie je viazaný skutkovým stavom, ktorý bol podkladom pre vydanie napadnutého rozhodnutia žalovaného. Pokiaľ teda žalobca v žalobe o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného správneho orgánu, ktorým mu bola uložená administratívna sankcia, namietal aj iné hmotnoprávne alebo procesnoprávne pochybenia správneho orgánu prvého stupňa, ako uviedol v odvolaní proti prvostupňovému správnenému rozhodnutiu, súd v rámci súdneho prieskumu pri plnej jurisdikcii (§ 250i ods. 2 O.s.p.) môže na takéto námietky prihliadnuť, pokiaľ majú za následok nedostatočne zistený skutkový stav.

Z administratívneho spisového materiálu v danej veci vyplýva, že žalobca v odvolaniach zo dňa 22.9.2009 proti jednotlivým rozhodnutiam správcu dane zo dňa 9.9.2009 namietal nezákonnosť postupu prvostupňového správneho orgánu, spočívajúci v tom, že správca dane mu uložil jednotlivými rozhodnutiami pokutu za konkrétne jednotlivé vozidlá v rozpore s § 35 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb., pretože z jeho ustanovenia vyplýva pokuta za neskoré podanie daňového priznania ako celku, nie samostatne za jednotlivé vozidlá uvedené v prílohe k daňovému priznaniu. Žalovaný ako odvolací správny orgán posudzoval zákonnosť prvostupňového rozhodnutia správcu dane len v rozsahu uvedenej námietky žalobcu ako daňového subjektu, rozhodnutie správcu dane potvrdil považujúci námietku žalobcu vznesenú v odvolaní za neopodstatnenú a v odôvodneniach rozhodnutí uviedol z akých dôvodov.

Vzhľadom ku uvedenému súd prvého stupňa správne postupoval, keď skúmal zákonnosť napadnutých rozhodnutí aj z hľadísk námietok žalobcu vznesených v žalobe, ktorými tvrdil, že daňové orgány oboch stupňov postupom v rozpore s § 29 ods. 2 v spojení s § 48 ods. 2 zákona o správe daní nedostatočne zistili skutkový stav veci, pretože nemohli na základe predloženého riadne vyplneného daňového priznania bez skúmania ďalších skutočností - dokladov preukazujúcich dátum začatia používania predmetných motorových vozidiel na podnikanie, ktoré si ani jeden správny orgán v rámci konania od neho nevyžiadal, riadne posúdiť, či k splneniu oboch rozhodujúcich skutočností v zmysle § 3 ods. 1 zákona o cestnej dani pri predmetných vozidlách došlo v mesiaci apríl alebo máj 2004, a teda či mu vznikla daňová povinnosť už dňa 1.5.2004 alebo až dňa 1.6.2004. Taktiež prvostupňový súd správne posúdil námietku žalobcu, že rozhodnutia daňových orgánov sú nepreskúmateľné, pretože z nich nevyplýva, z akých konkrétnych skutočností mali daňové orgány preukázaný dátum vzniku jeho daňovej povinnosti vo vzťahu k predmetným vozidlám.

Odvolací súd zastáva zhodný právny názor ako súd prvého stupňa, že daňové orgány si vo veci daňovej povinnosti žalobcu nezadovážili dostatok skutkových podkladov relevantných pre zistenie vzniku jeho daňovej povinnosti a tým aj pre posúdenie porušenia jeho právnych povinností týkajúcich sa včasnosti podania daňového priznania, majúce za následok, že ich rozhodnutia treba považovať za predčasné.

Súd prvého stupňa správne posudzoval aj zákonnosť napadnutých rozhodnutí žalovaného správneho orgánu z hľadiska vznesenej námietky žalobcu, že daňové orgány oboch stupňov vec nesprávne právne posúdili.

Podľa § 35 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. účinného do 31.12.2004 ak daňový subjekt podá daňové priznanie po lehote ustanovenej osobitným zákonom, správca dane mu uloží pokutu vo výške a) 0,2 % z dane uvedenej v daňovom priznaní za každý deň omeškania, najviac však do výšky 10 % z dane uvedenej v daňovom priznaní; celková výška pokuty môže byť najviac 1.000.000,-Sk, b) 2.000,-Sk, ak daňovému subjektu nevznikla za zdaňovacie obdobie daňová povinnosť.

Podľa § 35 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. účinného v čase rozhodnutia žalovaného (23.10.2009) ak daňový subjekt podá daňové priznanie po lehote ustanovenej osobitným zákonom, správca dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, mu uloží pokutu do 16.596,95 eura, najmenej 33,19 eura, ak ide o fyzickú osobu a najmenej 66,38 eura, ak ide o právnickú osobu. Ak je správcom dane obec, môže uložiť pokutu, ak ide o fyzickú osobu najmenej 6,63 eura a ak ide o právnickú osobu najmenej 66,38 eura.

Podľa čl. 50 ods. 6 Ústavy Slovenskej republiky trestnosť činu sa posudzuje a trest sa ukladá podľa zákona účinného v čase, keď bol čin spáchaný. Neskorší zákon sa použije, ak je to pre páchatel'a priaznivejšie.

Zo skutkových zistení v danej veci vyplýva, že žalobcovi sa kladie za vinu, že sa dopustil porušenia právnej povinnosti vyplývajúcej mu z § 12 ods.1 zákona č. 87/1994 Z.z. podľa tvrdenia daňových orgánov tým, že daňové priznanie na zaplatenie cestnej dane za rok 2004 podal oneskorene tým, že mu vznikla povinnosť podať daňové priznanie za jednotlivé motorové vozidlá najneskôr do 17. mája 2004 a podal ich 21. mája 2004. Z uvedeného teda

vyplýva, že žalobcovi sa kladie za vinu porušenie právnej povinnosti skutkom, ktorého sa dopustil podaním daňového priznania v roku 2004. Napriek tomu, že zákon č. 511/1992 Zb. nemá špeciálnu právnu úpravu týkajúcu sa posudzovania trestnosti činu a trestu, je potrebné pri ukladaní správneho deliktu v zmysle uvedeného zákona vychádzať zo zásad trestnoprávnej úpravy posudzovania trestnosti skutku a trestu ustanovenej v čl. 50 ods. 6 Ústavy Slovenskej republiky.

Z preskúmaných rozhodnutí vyplýva, že žalovaný posudzoval trestnosť činu a trest uložil v danom prípade podľa § 35 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. účinného v čase rozhodovania (23.10.2009), pričom právna úprava ustanovená v § 35 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. účinná do 31.12.2004 za porušenie právnej povinnosti - podanie daňového priznania daňovým subjektom po lehote ustanovenej osobitným zákonom, ukladal rozdielnu sankciu – trest. Žalovaný správny orgán sa v dôvodoch rozhodnutia nijako nevyporiadal s tým, z akých dôvodov uložil trest za porušenie právnej povinnosti, ktorej sa mal dopustiť v roku 2004, podľa právnej úpravy účinnej v roku 2009, teda v čase, keď rozhodoval o uložení sankcie.

Podľa § 12 ods. 1 zákona č. 87/1994 Z.z. daňovník podľa § 2 ods. 1 je povinný podať daňové priznanie na daňovom úrade príslušnom podľa § 10 do 15 dní od vzniku daňovej povinnosti alebo do 15 dní odo dňa zmeny skutočností rozhodujúcich na určenie a vyrubenie dane, daň si sám vypočítať a zaplatiť. Za zmenu rozhodujúcich skutočností na určenie alebo vyrubenie dane sa nepovažujú zmeny sadzieb dane.

Podľa § 14 ods. 1, 2 zákona č. 87/1994 Z.z. (účinného k 30.4.2004 a rovnaká právna úprava platila aj v čase rozhodovania správnych orgánov) daň za zdaňovacie obdobie platí daňovník vopred bez vyrubenia, a to naraz najneskôr do 31. januára alebo v štyroch rovnakých splátkach, a to do 31. januára, 30. apríla, 31. júla a 31. októbra, ak celková daň je viac ako 50.000,--Sk, alebo v mesačných splátkach vo výške 1/12 ročnej sadzby dane, a to do posledného dňa v príslušnom mesiaci, ak celková daň je viac ako 250.000,--Sk, s výnimkami uvedenými v odseku 3 a v § 15. V odôvodnených prípadoch môže daňový úrad na žiadosť daňovníka povoliť odklad platenia dane alebo jej zaplatenie v iných splátkach.

Na celkový výpočet dane je rozhodujúci počet vozidiel k termínu predloženia daňového priznania. Na požiadanie daňovníka vydá daňový úrad potvrdenie o zaplatení dane na každé jednotlivé vozidlo.

Z uvedenej právnej úpravy vyplýva, že zákonodarca predpokladal podanie daňového priznania daňovníkom na väčší počet vozidiel a pre celkový výpočet dane bol rozhodujúci ich počet. Z uvedenej skutočnosti teda vyplýva, že ak daňovník podal daňové priznanie oneskorene, za porušenie takejto jeho povinnosti je možné ho sankcionovať jednou sankciou. Skutočnosť, že daňovník v daňovom priznaní podanom oneskorene predložil celkový výpočet dane za väčší počet vozidiel, môže byť zohľadnená len pri výške sankcie za predpokladu preukázania doby vzniku daňovej povinnosti jednotlivo pri každom vozidle.

Z uvedených dôvodov odvolací súd súhlasí s názorom krajského súdu, že žalobca podal daňové priznanie v súlade s právnymi predpismi a podaním jedného daňového priznania, v ktorého prílohe bolo uvedených viacero vozidiel, si účinne splnil svoju zákonnú povinnosť – podať daňové priznanie za každé jednotlivé vozidlo uvedené v III. oddiele

predmetného daňového priznania. Postup žalovaného, ktorým uložil pokutu za každé motorové vozidlo osobitne, z uvedených dôvodov odvolací súd taktiež považoval za rozporný s ustanovením § 35 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb.. Aj podľa názoru odvolacieho súdu zhodne s tvrdením krajského súdu nedokonalosť tlačiva daňového priznania nemožno vykladať na ťarchu daňovníka.

Vzhľadom na uvedené odvolací súd dospel k záveru, že správne orgány oboch stupňov tak, ako to vyplýva zo skutkových zistení v danom prípade, nepostupovali v intenciách uvedenej právnej úpravy, z ktorých dôvodov odvolací súd aplikujúc inštitút plnej jurisdikcie (§ 250i ods. 2 O.s.p.) prihliadol pri posudzovaní zákonnosti preskúmaných rozhodnutí aj na uvedený nesprávny postup správnych orgánov pri zisťovaní skutkových okolností podmieňujúcich zákonnosť rozhodnutia v danej veci a správnosť ich vyhodnotenia ako aj ich právneho posúdenia.

Odvolací súd sa nestotožnil ani s námietkou žalovaného vznesenou proti rozhodnutiu krajského súdu o náhrade trov konania. Z predloženého spisu vyplýva, že žalobca sa žalobou domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutí a postupu žalovaného v 86 prípadoch. Krajský súd pri výpočte náhrady trov konania náležite vychádzal z právnej úpravy ustanovenej vyhláškou č. 655/2004 Z.z., keď zohľadnil, že advokát zastupoval žalobcu v 86 veciach - žaloby vedené pod sp. zn. 2S/246/2009 a 2S 254/2009 až 2S 338/2009 na krajskom súde, konanie o ktorých bolo v záujme hospodárnosti spojené podľa ust. § 112 O.s.p. a súd rozhodol o všetkých podaných žalobách rozsudkom zo dňa 18.8.2010. Taktiež krajský súd vyčíslenie náhrady trov právneho zastúpenia advokátom riadne odôvodnil, a preto odvolací súd na dôvody rozhodnutia prvostupňového súdu súčasne poukazuje.

Odvolací súd z uvedených dôvodov napadnutý rozsudok krajského súdu v celom jeho rozsahu potvrdil podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 a s § 219 ods. 1, 2.

Odvolací súd o náhrade trov odvolacieho konania rozhodoval v zmysle § 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1, v spojení s § 250k ods. 1 a s § 151 ods. 1, 2. Žalobcovi nepriznal náhradu trov tohto konania napriek jeho úspechu v konaní, pretože mu v tomto konaní vznikli len trovy právneho zastúpenia, ktorých výšku právny zástupca žalobcu v lehote stanovenej v § 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s § 151 ods. 1, 2 nevyčísľil.

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

V Bratislave, dňa 28. septembra 2011

**JUDr. Zdenka Reisenauerová, v. r.
predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:
Peter Szimeth