



## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky JUDr. Jany Baricovej a členiek JUDr. Eleny Krajčovičovej a JUDr. Jarmily Urbančovej v právnej veci žalobcu **J. K., H., zastúpeného JUDr. E. K., advokátom, G.**, proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. I/228/13474-103456/2009/993168-r zo 16. septembra 2009, na odvolanie žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline, č. k. 21S/83/2009-60 z 21. mája 2010 takto

### r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline, č. k. 21S/83/2009-60 z 21. mája 2010 **m e n í** tak, že **z r u š u j e** rozhodnutie žalovaného č. I/228/13474-103456/2009/993168-r zo 16. septembra 2009 a rozhodnutie Daňového úradu Kysucké Nové Mesto č. 655/230/5520/09/Dudo z 12. mája 2009 a vec **v r a c i a** Daňovému úradu Kysucké Nové Mesto na nové konanie a rozhodnutie.

Žalovaný je **p o v i n n ý** zaplatiť žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania v sume 323,08 eura na účet JUDr. E. K., advokáta v B., do troch dní.

### O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline (ďalej aj „krajský súd“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. I/228/13474-103456/2009/993168-r zo 16. septembra 2009 podľa § 250j ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Žalovanému uložil povinnosť nahradiť žalobcovi trovy konania vo výške 1.322,43

eur. Rozhodnutie odôvodnil tým, že žalovaný napadnutým rozhodnutím potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Kysucké Nové Mesto č. 655/230/5520/09/Dudo z 12. mája 2009, ktorým tento podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v platnom znení (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) znížil žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie júl 2007 o sumu 87.420,06 eur a priznal mu nadmerný odpočet v sume 133,64 eur. V predmetom konaní krajský súd skúmal, či žalobcom obchodované zlato spĺňalo požiadavky stanovené v § 67 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v platnom znení (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“), t. j. či bolo investičným zlatom, ktoré je oslobodené od dane z pridanej hodnoty. Uviedol, že úprava § 67 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. v znení platnom v mesiaci júl 2007 definovala pojem investičného zlata ako zlato vo forme prútu alebo tehly, ktorého hmotnosť akceptuje trh drahých kovov, a ktoré majú rýdzosť 995/1000 a viac. Na základe faktúry č. 107/2007 z 03. júla 2007 zistil, že R. M. dodal žalobcovi zlato s AU obsahom 999,9/1000, v množstve 28 kg a v cene vrátane DPH 491.456,67 eur. Nakoľko z predmetnej faktúry (iné dôkazy ako kúpnu zmluvu a dodacie listy spis neobsahuje) nie je zrejmé, v akých konkrétnych hmotnostiach, a aké konkrétne počty zlata boli dodané, uzavrel, že bolo povinnosťou správneho orgánu aj v súlade s § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. zaoberať sa, či uvedené zlato malo formu prútov alebo tehál, a či ich hmotnosť bola súladná s hmotnosťou, ktorú akceptuje trh drahých kovov. Keďže v danom prípade správny orgán toto nezisťoval ďalším dokazovaním a tieto skutočnosti z priloženej faktúry nevyplývajú, považoval jeho rozhodnutie za nesprávne, lebo v konaní nebol dostatočne zistený skutkový stav ohľadne charakteru tovaru, t. j. nebolo zrejmé, či išlo o investičné zlato. Preto napadnuté rozhodnutie podľa § 250j ods. 2 písm. c/ OSP zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Žalobcovi priznal náhradu trov konania v sume 1.322,43 eur podľa § 250k ods. 1 OSP.

Proti tomuto rozhodnutiu podal v zákonnej lehote odvolanie žalovaný, ktorý žiadal napadnutý rozsudok zmeniť a žalobu zamietnuť. K súdom vytýkanej nedostatočne zistenej forme dodávaného zlata uviedol, že z obsahu zápisnice o ústnom pojednávaní z 21. mája 2008, konkrétne z vyjadrenia samotného žalobcu vyplýva, že do Českej republiky dodával zlato vo forme tehál. V konaní nebolo spochybnené, že ani jedna z obchodných spoločností, ktorá kupovala a predávala predmetné zlato nebola výrobcom zlata, či jeho konečným používateľom ako polotovaru na výrobu výrobkov, teda že sa obchodovalo so zlatom vo forme tehál s rýdzosťou 999/100. Poukázal na faktúry č. 3/07 a č. 4/07, ktoré vystavila spoločnosť I., s. r. o. K. pre R. M. za dodávku zlata v celkovej hmotnosti 28 kg,

v ktorých je špecifikovaná hmotnosť tehál 1000 g a 100 g. Uvedené hmotnosti sú v súlade s Nariadením Rady ES č. 1777/2005. R. M. na základe faktúry č. 107/2007 dodal zlato pre žalobcu. Dodávka bola realizovaná 03. júla 2007, a v ten istý deň bolo zlato predané do Českej republiky spoločnosti F. C., s. r. o. a následne bolo predané do Talianska, takže správca dane nemal možnosť túto fyzicky preveriť. Vzhľadom na všetky uvedené skutočnosti, žalovaný vyslovil názor, že v prejednávanej veci nepochybne išlo o dodávku investičného zlata. Správnosť svojich tvrdení podoprel rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžo/76/2009.

V súvislosti s nariadením Rady č. 1777/2005 a jej prílohou č. II. v ktorej je určená minimálna definícia hmotností ako jednotky akceptovanej na trhu s drahými kovmi uviedol, že toto bolo len vykonávacím nariadením a strata účinnosti šiestej smernice po 31. decembra 2006 nemala za následok zrušenie účinnosti tohto nariadenia 1777/2005.

Žalobca vo vyjadrení k odvolaniu poukázal, že v období rokov 2004 až 2008 daňové orgány vykonali množstvo kontrol predaja zlata, ale až do vydania pracovnej pomôcky Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky nenamietali odpočítanie dane z nákupu tohto zlata. Zmenu postupu daňových orgánov vo výklade ustanovenia § 67 zákona č. 222/2004 Z. z. označil za nezlučiteľnú s princípom materiálneho právneho štátu, ktorého neoddeliteľnou súčasťou je princíp právnej istoty. Ak daňový orgán uvedenú právnu otázku riešil iným spôsobom, mal povinnosť sa argumentačne vyrovnáť so skoršími rozhodnutiami.

Podľa žalobcu žalovaný neuniesol dôkazné bremeno ohľadne svojho tvrdenia, že predmetom dodávky bolo investičné zlato a uviedol, že skutkový stav posudzovaný v konaní vedenom pod sp. zn. 3Sžo/76/2009 nemusí byť autentický s prejednávanou vecou.

V doplnení vyjadrenia ďalej namietal, že na základe výsledkov opakovanej daňovej kontroly vydal Daňový úrad Kysucké Nové Mesto podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. dodatočný platobný výmer č. 655/230/5520/09/Dudo z 12. mája 2009, ktorým znížil nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2007 o sumu 87.420,07 eur (zo sumy – 87.553,71 eur uvedenej v daňovom priznaní na sumu - 133,64 eur). Podľa žalobcu je tento dodatočný platobný výmer nulitný právny úkon, nakoľko predchádzajúca daňová kontrola neskončila právoplatným vyrubením dane.

Žalobca si uplatnil náhradu trov odvolacieho konania bez ich vyčíslenia.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP). Odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), keď deň verejného

vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalovaného nie je možné priznať úspech.

V správnom súdnictve preskúmajajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 OSP).

Podstatou správneho súdnictva je ochrana práv občanov a právnických osôb, o ktorých sa rozhodovalo v správnom konaní; ide o právny inštitút, ktorý umožňuje, aby sa každá osoba, ktorá sa cíti byť rozhodnutím či postupom orgánu verejnej správy poškodená, dovolala súdu, ako nezávislého orgánu a vyvolala tak konanie, v ktorom správny orgán už nebude mať autoritatívne postavenie, ale bude účastníkom konania s rovnakými právami, ako ten, o koho práva v konaní ide.

Predmetom prieskumu v tomto súdnom konaní je rozhodnutie, ktorým správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. znížil žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie júl 2007 o sumu 87.420,06 eur a priznal mu nadmerný odpočet v sume 133,64 eur. Z hľadiska námietok žalovaného uvedených v odvolaní, zostala sporná aplikácia pojmu investičné zlato v zmysle ustanovenia § 67 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. na tovar, ktorý dodal R. M. žalobcovi, t. j. na zlato rýdzosti 999,9/1000, v celkovej hmotnosti 28 kg.

Pre riadne zistenie zákonnosti preskúvaného rozhodnutia žalovaného bolo taktiež potrebné skúmať správnosť procesného postupu správnych orgánov v daňovom konaní a ničotnosť rozhodnutia správcu dane č. 655/230/5520/09/Dudo z 12. mája 2009.

Konaním správneho orgánu možno rozumieť správne akty a úkony správneho orgánu vydané alebo vykonané v čase od začatia konania až do právoplatnosti rozhodnutia, ktoré sú upravené právnymi normami.

Správne konanie je ovládané dispozičnou zásadou. Základnou podmienkou úspešnosti žaloby je tvrdenie, že napadnuté rozhodnutie je nezákonné, teda je v rozpore s právnym poriadkom. Súd zásadne preskúmava napadnuté rozhodnutie len v rozsahu a z dôvodov, ktoré

určí žalobca vo svojej žalobe proti rozhodnutiu správneho orgánu, okrem prípadov, keď súd nie je žalobou viazaný.

Podľa ustanovenia § 250j ods. 2 OSP súd zruší napadnuté rozhodnutie správneho orgánu a podľa okolností aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vráti vec žalovanému správne orgánu na ďalšie konanie, ak po preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu v medziach žaloby dospel k záveru, že rozhodnutie správneho orgánu vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci, zistenie skutkového stavu, z ktorého vychádzalo správne rozhodnutie, je v rozpore s obsahom spisov, zistenie skutkového stavu je nedostačujúce na posúdenie veci, rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov, v konaní správneho orgánu bola zistená taká vada, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Podľa ods. 3 citovaného ustanovenia súd zruší napadnuté rozhodnutie správneho orgánu a podľa okolností aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vráti vec žalovanému správne orgánu na ďalšie konanie, ak bolo rozhodnutie vydané na základe neúčinného právneho predpisu, ak rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov alebo rozhodnutie je **nepreskúmateľné pre neúplnosť spisov správneho orgánu** alebo z dôvodu, že spisy neboli predložené. Súd zruší rozhodnutie správneho orgánu a konanie zastaví, ak rozhodnutie vydal orgán, ktorý na to nebol podľa zákona oprávnený. **Rozsahom a dôvodmi žaloby v týchto prípadoch nie je súd viazaný.**

Okrem dôvodov nezákonnosti rozhodnutia uvedených v § 250j ods. 3 OSP, v konaní tiež môže dôjsť k vydaniu správneho aktu postihnutého vadou, ktorej závažnosť je tak evidentná, že nemôže byť právnym poriadkom tolerovaná, preto sa musí tento správny akt považovať za nemajúci žiadny právny účinok - za právne ničotný. Súd prihliada k existencii tejto skutočnosti aj keď ju žalobca nenamietal.

Podľa ustálenej súdnej praxe predpokladom pre preskúmanie zákonnosti rozhodnutia je okrem samotného rozhodnutia aj administratívny spis, ktorý bol správnym orgánom vyhotovený pri rozhodovaní o veci. Neúplnosť spisu vyvoláva vznik pochybností o spoľahlivo a správne zistenom skutkovom stave. Následkom neúplnosti spisu je nemožnosť preskúmať napadnuté rozhodnutie, t. j. posúdiť postup správneho orgánu a všetky podklady rozhodujúce pre vydanie rozhodnutia, v dôsledku čoho je potrebné napadnuté rozhodnutie zrušiť a dokazovanie vrátiť na správny orgán.

Súdny a administratívny spis obsahuje okrem rozsudku krajského súdu, rozhodnutie o odvolaní č. I/228/13474-103456/2009/993168-r zo 16. septembra 2009, odvolanie zo 16. júna 2009, dodatočný platobný výmer č. 655/2S0/5520/09/Dudo z 12. mája 2009, protokol z kontroly č. 655/220/4668/2009/Var zo dňa 21. apríla 2009, zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 655/320/4302/2009/Var zo dňa 09. apríla 2009, výzvu na vyjadrenie sa k protokolu č. 655/320/4669/2009/Var zo dňa 21. apríla 2009, zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 655/320/5258/2009/Var zo dňa 05. mája 2009, faktúru č. 107/2007 zo dňa 03. júla 2007 od R. M., odpoveď na dožiadanie č. 694/320/48322/2008 zo 06. júna 2008, rozhodnutie č. I/228/13683-105136/2009/993168-r zo dňa 23. septembra 2009, list zo dňa 18. apríla 2008, prehlásenie K. K. z 30. apríla 2007, potvrdenie splnenia ohlasovacej povinnosti z 20. marca 2007, čestné prehlásenie D. H. zo dňa 07. apríla 2008, čestné prehlásenie K. K. z 08. apríla 2008, osvedčenie o pravosti podpisu K. K., odpoveď puncového úradu č. 3/518/2008 z 23. mája 2008, žiadosť o zaslanie informácie z 23. apríla 2008, výzvu na predloženie dokladov č. 655/320/5640/2008/Mrň zo dňa 23. apríla 2008, odpoveď zo dňa 14. mája 2008, daňové priznanie za júl 2007, medzinárodnú výmenu daňových informácií č. 655/320/19174/2007Var z 31. októbra 2007 (F., s. r. o.), odpoveď č. I/621/13514-23762/08/Sed zo 04. marca 2008, zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 655/320/8105/2008/Kri zo dňa 21. mája 2008, výpisy zo živnostenského registra – R. M., J. K., pracovnú pomôcku č. 14/3/2008 s dodatkom č. 1, Nariadenie Rady ES č. 1777/2005.

Obsah spisu netvorí (medzi uvedenými podkladmi nie je) rozhodnutie Daňového úradu Kysucké Nové Mesto č. 655/230/14485/08/Dudo z 10. júla 2008 ani rozhodnutie žalovaného č. I/228/240-885/2009/993168-r z 13. januára 2009, ktorým zrušil prvostupňové rozhodnutie a vrátil vec na ďalšie konanie.

Podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky bez uvedených rozhodnutí a podkladov na základe ktorých boli vydané, nemožno skúmať splnenie podmienok daňového konania, v procese ktorého podľa tvrdenia žalobcu porušením ustanovenia § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. (bez vyrubovacieho konania) došlo k vydaniu ničotného rozhodnutia Daňového úradu Kysucké Nové Mesto č. 655/230/5520/09/Dudo z 12. mája 2009. Najvyšší súd sa preto v danom štádiu konania vecnou stránkou sporu nezaoberal.

Z dôvodov uvedených v § 250j ods. 2 písm. e/ a ods. 3 OSP Najvyšší súd Slovenskej republiky zmenil rozsudok Krajského súdu v Žiline tak, že podľa § 250ja ods. 3 OSP okrem

napadnutého rozhodnutia žalovaného zrušil aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vec vrátil správneho orgánu prvého stupňa na nové konanie a rozhodnutie.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP ako aj § 151 ods. 1 OSP v spojení s 211 ods. 2 a § 246c ods. 1 veta prvá OSP tak, že žalobcovi priznal ich náhradu, pretože aj napriek tomu, že sám odvolanie nepodal bol v tomto konaní úspešný. Náhrada trov odvolacieho konania pozostáva z náhrady trov právnej služby - podanie vyjadrenia na odvolanie došlé súdu 26. júla 2010 á 123,50 eura, doplnenie odvolania došlé 18. apríla 2011 á 123,50 eura a účasť na verejnom vyhlásení rozsudku pred najvyšším súdom dňa 14. júla 2011 á 30,88 eura + 3 x režijný paušál á 7,41 eura + 20 % DPH – 53,85 eura, t. j. spolu  $123,50 \times 2 + 30,88 + 7,41 \times 3 = 269,23$  eura + 53,85 eura = 323,08 eura (§ 11 ods. 4, § 14 ods. 1 písm. b/ a ods. 6 písm. b/, § 19 ods. 3 a § 18 ods. 3 vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 655/2004 Z. z. v znení do 01. júna 2010, ktorú sumu je žalovaný povinný zaplatiť advokátovi JUDr. E. K. (§ 149 ods. 1 OSP spojení s 211 ods. 2 a § 246c ods. 1 veta prvá OSP).

Pokiaľ právny zástupca žalobcu žiadal priznať aj ďalšie trovy ako prevzatie a prípravu zastúpenia a prvú poradu s klientom v odvolacom konaní, odmena za takýto úkon právnej služby (§ 14 ods. 1 písm. a/ vyhlášky č. 655/2004 Z. z. mu už bola priznaná súdom prvého stupňa a pre odvolacie konanie ju nemožno účtovať osobitne. Taktiež pokiaľ ide o náhradu hotových výdavkov za cestovné z K. do B. a späť vo výške 407,45 eura a nocľážné za izbu „De Luxe“ v hoteli vo výške 118,65 eura, právny zástupca žalobcu nijako nepreukázal (napr. čestným prehlásením), že do B. pricestoval výlučne a osobitne iba na vyhlásenie rozsudku v tejto veci.

Najvyšší súd v tejto súvislosti v súlade s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky vo veci sp. zn. II. ÚS 78/03 dáva do pozornosti, že trovy vynaložené účastníkom konania v spore musia byť v príčinnej súvislosti s jeho procesným postojom k predmetu konania. Ich vynaložením sa musí sledovať procesné presadzovanie uplatneného nároku alebo procesná ochrana proti takému tvrdenému nároku.

Účelnosť sa v zásade dá stotožniť s nevyhnutnosťou alebo právnou možnosťou vynaloženia trov spojených s ústavne zaručeným právom na právnu pomoc v zmysle dotknutého článku 47 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky a trovy právneho zastúpenia sa vo všeobecnosti za účelne vynaložené trovy považujú. Trovy potrebné na účelné

vynaloženie alebo ochranu práva sa však nemôžu posudzovať ako celok a aj keď má účastník nárok na náhradu trov konania, pretože mal vo veci plný úspech, každý úkon alebo každé platenie trov treba posudzovať samostatne. To platí aj pre trovy právnej pomoci.

Vychádzajúc z uvedeného nemohol najvyšší súd hotové výdavky tak, ako ich právny zástupca žalobcu uplatnil, považovať v zmysle § 250k ods. 1 OSP za účelne vynaložené a z tohto dôvodu tieto ani nemohol žalobcovi priznať. K tomuto len poznamenáva, že ak verejné vyhlásenie rozhodnutia najvyšším súdom bolo oznámené na štvrtok 14. júla 2011 o 10.30 hod. a právny zástupca cestoval osobným motorovým vozidlom, hoci aj z K., len preto, aby si vypočul rozsudok, nebol dôvod na ubytovanie v B. deň vopred.

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 01. mája 2011).

**P o u č e n i e : P r o t i t o m u t o r o z s u d k u n i e j e p r í p u s t n ý o p r a v n ý p r o s t r i e d o k .**

V B. 14. júla 2011

**JUDr. Jana Baricová, v. r.**  
**predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Slezáková