31 -01- 2011

6S/19677/2010 - 24
7010233983

ROZSUDOK
V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Košiciach v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Valéria Mihalčínová, členov senátu JUDr. Evy Baranovej a JUDr. Milana Končeka, v právnej veci navrhovateľa TOKAJSKÁ PLAVEBNÁ SPOLOČNOSŤ SK, s.r.o., Ladmovce č. 170, zast. advokátom JUDr. Eugenom Kostovčíkom, Gelnická č.33, Košice, proti odporcovi Daňový úrad Kráľovský Chlmec, Mierová č.2, Kráľovský Chlmec, o návrhu na ochranu pred nezákonným zásahom orgánu verejnej moci takto

r o z h o d o l:

Z a k a z u j e Daňovému úradu Kráľovský Chlmec pokračovať vo výkone daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku navrhovateľa na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2010 na základe poverenia na výkon kontroly č. 738/320/4848/2010/Kol zo dňa 9. marca 2010 po nadobudnutí právoplatnosti tohto rozsudku.

Navrhovateľovi p r i z n á v a právo na náhradu trov konania v sume 300,57 eur, ktorú je odporca povinný zaplatiť do rúk právneho zástupcu navrhovateľa JUDr. Eugena Kostovčíka, do 15 dní od právoplatnosti rozsudku.

O d ô v o d n e n i e

Návrhom zo dňa 7. júla 2010 podaným na Krajskom súde v Košiciach dňa 9. júla 2010 navrhovateľ prostredníctvom zástupcu sa domáhal ochrany pred nezákonným zásahom odporcu v zmysle § 250v O.s.p. Uviedol, že na základe upovedomenia Daňového úradu

6S/19677/2010

Kráľovský Chlmec o výkone kontroly č. 738/320/4845/2010/Kol 9. marca 2010 vykonáva uňho kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2010 Ing. Kollárikova, tento zamestnanec nie je organizačne začlenený ako zamestnanec Daňového úradu Kráľovský Chlmec. Podľa ustanovenia § 15 ods.8 zákona č. 511/1992 Zb. podal žalobca proti postupu zamestnancov správcu dane námietky, v ktorých okrem iného poukazoval na ustanovenie § 3 ods.1 citovaného zákona, v ktorom sa upravuje miestna príslušnosť správcu dane a namietal, že súčasťou zákonom ustanoveného postupu je i právo účastníka daňového konania, aby v jeho veci konal miestne príslušný správca dane tak, ako je to definované v ustanovení § 3 ods.1 citovaného zákona. Miestne príslušný správca dane vystupuje v daňovom konaní prostredníctvom svojich zamestnancov. Totožnosť správcu dane pre účely vymedzenia miestnej príslušnosti je daná aj totožnosťou jeho zamestnancov. Zamestnanci miestne príslušného správcu dane neboli z daňového konania vylúčení, preto nie je dôvod, aby predmetnú kontrolu vykonával zamestnanec správcu dane, ktorý nie je organizačné začlenený u miestne príslušného správcu dane. Postupom pri výkone daňovej kontroly dochádza k porušeniu ustanovenia § 3 a § 24 zákona č.511/1992 Zb., a preto ho treba považovať za protizákonný. Navrhovateľ poukázal na nález Ústavného súdu SR II. ÚS 118/08-61 z 10.12.2009 a žiadal bezodkladné ukončenie protiprávneho konania.

Ďalej uviedol, že odporca rozhodnutím zo dňa 27.5.2010 č. 738/100/11451/2010/Šot podľa ustanovenia § 15 ods.8 zákona č.511/1992 Zb. námietke nevyhovel. Odporca skutočnosť, že zamestnanec vykonávajúci daňovú kontrolu nie je organizačne začlenený pod daňový úrad miestne príslušný pre výkon daňovej kontroly neznamená, že zamestnanec postupuje pri výkone daňovej kontroly v rozpore so zákonom. Kontrolu vykonáva miestne príslušný daňový úrad, čím nie je porušené ustanovenie § 3 ods.1 citovaného zákona o miestnej príslušnosti. Postup zamestnanca pri výkone daňovej kontroly nemožno považovať za proti zákonný len z toho dôvodu, že nie je organizačne začlenený u miestne príslušného správcu dane. Preto námietku navrhovateľa o tom, že postup zamestnanca správcu dane pri výkone daňovej kontroly je potrebné považovať za protizákonný, je neopodstatnená.

Tvrdí, že výkon kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2010 realizovaný na základe už uvedeného upovedomenia je nezákonným zásahom orgánu verejnej správy. Preto navrhovateľ podľa ustanovenia § 244 ods.5 a § 250b O.s.p. žiada súd o ochranu pred nezákonným zásahom orgánu verejnej správy.

S poukázaním na článok 2 ods.2 Ústavy SR a zásadu zákonnosti zakotvenú v ustanovení § 2 ods.1 zákona č. 511/1992 Zb. správca dane môže vykonávať len také úkony, ktoré mu zákon č. 511/1992 Zb. umožňuje a musí ich vykonať spôsobom, ktorý tento zákon ustanovuje. Podľa § 3 ods.1 zákona č. 511/1992 Zb. miestna príslušnosť správcu dane sa riadi u právnickej osoby je sídlom, ak tento zákon alebo osobitné predpisy neustanovujú inak. Podľa už uvedeného nálezu Ústavného súdu SR súčasťou zákonom ustanoveného postupu pri domáhaní sa práva na inom orgáne SR podľa článku 46 ods.1 Ústavy SR je i právo účastníka daňového konania, aby v jeho veci konal miestne príslušný správca dane tak, ako je to definované v ustanovení § 3 ods.1 zákona o správe daní. Miestne príslušný správca dane vystupuje v daňovom konaní prostredníctvom svojich zamestnancov. Totožnosť správcu dane pre účely vymedzenia miestnej príslušnosti je preto daná aj totožnosťou jeho zamestnancov.

Zamestnanci miestne príslušného správcu dane neboli z daňového konania podľa ustanovenia § 24 zákona č. 511/1992 Zb. vylúčení, preto nebol dôvod, aby predmetnú kontrolu nemohli vykonávať. Pri začatí a počas daňovej kontroly došlo k obídeniu ustanovení § 3 a § 24 zákona č. 511/1992 Zb. týkajúcich sa miestnej príslušnosti správcu dane a vylúčenia zamestnancov správcu dane z daňového konania. Tvrdí, že daňovou kontrolou ide o nezákonný zásah orgánu verejnej správy a on bol týmto nezákonným zásahom ukrátený na svojich právach a právom chránených záujmoch uvedených v ustanovení článku 46 ods.1 Ústavy SR a § 3 zákona č. 511/1992 Zb.

Poukázal na záväznosť výkladu právneho predpisu Ústavným súdom SR. Uviedol, že ak Ústavný súd SR v niektorom zo svojich rozhodnutí sformuluje ústavne konformný výklad právneho predpisu, je nutné tento výklad rešpektovať aj v ďalších obdobných prípadoch, napriek tomu, že ide o procesne samostatné konania. Rozhodnutia Ústavného súdu SR predstavujú interpretačné pravidlo a sú záväzné nielen pre súdy, ale aj pre orgány štátnej správy, medzi ktoré patria aj daňové orgány čo vyplýva z článku 2 ods.2 Ústavy SR.

Namietal , že pri rozhodovaní o námietke podľa ustanovenia § 15 ods.8 zákona č. 511/1992 Zb. došlo k ďalšej deformácii, pretože námietku nemohol vybaviť zamestnanec správcu dane, ktorý nebol nadriadený tomu zamestnancovi, voči ktorému námietka smerovala.

Splnenie procesnej podmienky vyčerpania prostriedkov, ktorých použitie umožňuje osobitný predpis, navrhovateľ preukazoval uplatnením námietky proti postupu zamestnanca správcu dane v zmysle § 15 ods.8 zákona č. 511/1992 Zb. Dodržanie 30-dňovej lehoty v zmysle § 250v ods.3 O.s.p. dokazoval tým, že predmetné rozhodnutie o námietke mu bolo doručené 11.6.2010 s tým, že počítanie tejto lehoty sa má vykladať v súlade s právnym názorom Najvyššieho súdu SR vysloveným v rozsudku č. 3Sžz/1/2009 z 18.6.2009. Vzhľadom na uvedené sa domáha toho, aby krajský súd zakázal odporcovi pokračovať vo výkone daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie odpočtu za zdaňovacie obdobie január 2010.

Odporca v písomnom vyjadrení zo dňa 04.08.2010 navrhol zamietnuť návrh. Uviedol, že podstatou nezákonného zásahu nie je samotná neoprávnenosť vykonávania daňovej kontroly, ale skutočnosť, že daňová kontrola je vykonávaná zamestnancami miestne neprislušného správcu dane. Žalovaný zastáva názor, že nedošlo k splneniu podmienky pre podanie návrhu na ochranu proti neoprávnenému zásahu z dôvodu, že o tejto skutočnosti bolo vydané rozhodnutie. Proti rozhodnutiu správcu dane o nevyhovení námietke daňového subjektu proti postupu zamestnancov správcu dane odvolanie nie je prípustné, ale takéto rozhodnutie je možné preskúmať mimo odvolacieho konania podľa § 53 zákona o správe daní, resp. je možné proti nemu podať žalobu podľa § 247 a nasl. O.s.p. a preto nie je splnená podmienka pre podanie žaloby na ochranu proti neoprávnenému zásahu, a to vyčerpanie opravných prostriedkov.

Poukázal na ustanovenie § 1 a písm. b/, j/ zákona č. 511/1992 Zb. a § 3 ods.1 zákona č. 150/2001 Z.z. o daňových orgánoch, v zmysle ktorých sa správcom dane rozumie okrem iného aj daňový úrad, zamestnancom správcu dane je zamestnanec, ktorého zamestnávateľom je aj daňové riaditeľstvo, pričom zamestnávateľom zamestnanca v daňových orgánoch je

Daňové riaditeľstvo SR. Ďalej poukázal na metodický pokyn Daňového riaditeľstva SR č. 5/3/2003 k jednotnému postupu pri vyslaní zamestnanca na služobnú cestu za účelom vykonania miestneho zisťovania alebo daňovej kontroly, v zmysle ktorého zamestnanec vyslaný na pracovnú cestu v rámci výkonu činnosti na pracovnej ceste plní príkazy riaditeľa daňového úradu, ktorý je správcom dane miestne príslušným pre výkon daňovej kontroly. V praxi ale môžu nastať situácie, kedy sa javí ako vhodnejšie výkon daňovej kontroly zabezpečiť zamestnancami daňového úradu, ktorý nie je miestne príslušným správcom dane pre výkon daňovej kontroly v zmysle ustanovení zákona o správne daní. V prípade, ak na návrh daňového úradu - miestne príslušného správcu dane riaditeľ pracoviska Daňového riaditeľstva SR povolí po zvážení predložených dôvodov takýto postup, je možné vykonať daňovú kontrolu pracovníkmi vyslanými na pracovnú cestu do obvodu iného správcu dane ako je daňový úrad, ktorý je určený ako ich bežné miesto výkonu práce. Zákon o správe daní neobsahuje ustanovenia, na základe ktorých by takémuto postupu malo predchádzať vylúčenie z konania pracovníkov daňového úradu miestne príslušného na výkon daňovej kontroly.

Skutočnosť, že zamestnanec vykonávajúci daňovú kontrolu nie je organizačne začlenený pod daňový úrad miestne príslušný pre výkon daňovej kontroly neznamená, že zamestnanec postupuje pri výkone daňovej kontroly v rozpore so zákonom. Ak v danom prípade je nepochybné, že daňovú kontrolu vykonáva miestne príslušný daňový úrad, je dodržané ustanovenie § 3 ods.1 zákona o správe daní o miestnej príslušnosti. Ak zamestnanec vykonáva daňovú kontrolu na základe písomného poverenia a pri výkone tejto kontroly postupuje v súlade s ustanovením § 15 zákona o správe daní, jeho postup pri výkone daňovej kontroly nemožno považovať za protizákonný len z toho dôvodu, že nie je organizačne začlenený u miestne príslušného správcu dane. V súvislosti s nálezom Ústavného súdu SR II.ÚS 118/08-61 z 10.12.2009 odporca poukázal na skutočnosť, že na viacerých miestach tohto nálezu dochádza k stotožňovaniu pojmu daňového konania s pojmom daňová kontrola, pričom poukázal na legálnu definíciu týchto pojmov obsiahnutú v ustanovení § 1a písm.c/,d/ zákona o správe daní. Z toho vyvodil záver, že názor Ústavného súdu SR je potrebné aplikovať v daňovom konaní a nie v daňovej kontrole. Týmto nedošlo k porušeniu práv navrhovateľa, pretože miestne neprísluší kontrolóri konali len v rámci daňovej kontroly, ktorá nie je daňovým konaní.

Súd v konaní podľa § 250v O.s.p. rozhodol v tejto veci podľa § 250f ods.2 O.s.p. bez nariadenia pojednávania. Odporcovi bola doručená výzva v zmysle § 250f ods.2 O.s.p. dňa 23.7.2010. V písomnom vyjadrení zo dňa 4.8.2010 v stanovenej 15 dňovej lehote neuviedol či súhlasí s prejednaním veci bez nariadenia pojednávania. Až podaním zo dňa 9.8.2010, ktoré podal na poštovú prepravu dňa 10.8.2010, oznámil, že okrem iného aj v tejto veci nesúhlasí s tým, aby súd rozhodol o veci bez nariadenia pojednávania, ale rozhodol na súdnom pojednávaní. Nesúhlas s prejednaním veci bez nariadenia pojednávania odporca prejavil až po uplynutí 15 dní od doručenia výzvy, a preto v zmysle doložky (ak sa účastník v určitej lehote nevyjadrí, predpokladá sa, že nemá námietky proti tomuto postupu súdu) nastala právna fikcia súhlasu odporcu s prejednaním veci bez nariadenia pojednávania.

Súd v súlade s ustanovením § 250v ods.3 O.s.p. skúmal prípustnosť návrhu z pohľadu vyčerpania prostriedkov nápravy, ktorých použitie umožňuje osobitný predpis a dodržania subjektívnej 30 dňovej lehoty a objektívnej ročnej lehoty na podanie návrhu. Osobitný

predpis, t.j. zákon č. 511/1992 Zb. ako prostriedok nápravy v prípade nezákonného postupu správcu dane pri výkone daňovej kontroly upravuje inštitút námietky proti postupu zamestnanca správcu dane. Navrhovateľ uplatnil námietku postupu zamestnanca správcu dane, pričom o týchto námietkach rozhodol riaditeľ Daňového úradu Kráľovský Chlmec už uvedenými rozhodnutiami, ktorými týmto námietka nevyhovel. Navrhovateľ sa dozvedel o nezákonnom zásahu odporcu momentom doručenia rozhodnutí riaditeľa Daňového úradu Kráľovský Chlmec o nevyhovení námietkam proti postupu zamestnancov správcu dane. Súd pritom prihliadol na rozhodovaciu prax Najvyššieho súdu SR vyjadrenú napr. v rozsudku Najvyššieho súdu SR č.k. 3Sžz/1/2009-36 zo dňa 18.6.2009 v ktorom konštatoval, "že vzhľadom na kumulatívne stanovenie podmienok prípustnosti k návrhu na konanie o ochrane pred nezákonným zásahom orgánu verejnej správy v ustanovení § 250v ods.3 O.s.p., a to 1/ vyčerpanie prostriedkov nápravy, v ktorých použitie umožňuje osobitný predpis, 2/ podanie návrhu v subjektívnej a objektívnej lehote, je nevyhnutné v zmysle článku 152 ods.4 Ústavy SR v spojení s článkom 46 ods.1 Ústavy SR vykladať tak, že obidve podmienky musia byť splnené tak, aby sa vzájomne nevylučovali". Preto je toto ustanovenie nevyhnutné vykladať tak, že o existencii zásahu sa navrhovateľ dozvedel až doručením rozhodnutí o nevyhovení jeho námietkam proti postupu zamestnanca správcu dane.

Súd neakceptoval tvrdenie odporcu, že pre podanie návrhu na ochranu proti neoprávnenému zásahu nie sú splnené procesné podmienky, pretože vo veci bolo vydané rozhodnutie o nevyhovení námietkam proti postupu správcu dane, v dôsledku čoho prichádza do úvahy súdna ochrana iba formou žaloby podľa § 247 a nasl. O.s.p. Navrhovateľ si uplatnil ako prostriedok súdnej ochrany návrh pred nezákonným zásahom orgánu verejnej správy a vydanie rozhodnutí odporcom o nevyhovení námietkam proti postupu zamestnanca správcu dane bol iba dôsledok uplatnenia prostriedku nápravy, ktorého použitie umožnil osobitný predpis.

Pri posúdení dôvodnosti návrhu vychádzal z právneho názoru Ústavného súdu SR vysloveného v náleze sp.zn. II. ÚS 118/08 z 10.12.2009 (nález bol publikovaný pod č. 82/2009 Zbierky nálezov a uznesení Ústavného súdu SR):

„Podľa názoru Ústavného súdu SR súčasťou zákonom ustanoveného postupu pri domáhaní sa práva na inom orgáne SR podľa článku 46 ods.1 Ústavy SR je i právo účastníka daňového konania, aby v jeho veci konal miestne príslušný správca dane tak, ako je to definované v ustanovení § 3 ods.1 zákona o správe daní. Ak preto má dôjsť k zmene miestnej príslušnosti, musí sa tak stať iba z dôvodov uvedených v zákone a iba postupom uvedeným v zákone. Jedným z dôvodov zmeny miestnej príslušnosti je aj prípad, keď sú všetci zamestnanci správcu dane vylúčení.

Správca dane koná prostredníctvom svojich zamestnancov. Z tohto pohľadu nie je podstatné, že zamestnávateľom zamestnancov správcu dane nie je samotný správca dane, ale daňové riaditeľstvo. V konečnom dôsledku to znamená, že miestne príslušný správca dane vystupuje v daňovom konaní prostredníctvom svojich zamestnancov. Totožnosť správcu dane pre účely vymedzenia miestnej príslušnosti je preto daná aj totožnosťou jeho zatnestnancov".

Uvedené právne závery sú plne akceptované aj rozhodovacou praxou Najvyššieho súdu SR (napr. rozsudok č.k. 8Sžf/7/2009 zo dňa 1.7.2010, 6Sžf/19/2010 zo dňa 16.6.2010).

Z vyjadrení odporcu zo dňa 04.08.2010 nie je zrejmý dôvod, pre ktorý odporca požiadal riaditeľa pracoviska Daňového riaditeľstva SR o povolenie zabezpečiť výkon daňovej kontroly zamestnancami daňového úradu, ktorý nie je miestne príslušným správcom dane pre výkon daňovej kontroly vo vzťahu k navrhovateľovi. Súd sa iba domnieva, že týmto dôvodom mohli byť obmedzené personálne kapacity odporcu vzhľadom na vysoký počet daňových kontrol v obchodných spoločnostiach, v ktorých je konateľom Mikuláš Vareha. Dôvod tohto postupu odporcu nie je vzhľadom na uvedené právne závery v náleze Ústavného súdu SR právne významný. Podľa citovaného nálezu Ústavného súdu SR riaditeľ Daňového úradu Kráľovský Chlmec nebol oprávnený bez zmeny miestnej príslušnosti poveriť zamestnancov iných daňových úradov výkonom daňovej kontroly u navrhovateľa. Tým, že daňovú kontrolu u navrhovateľa vykonávali zamestnanci, ktorí nie sú organizačne začlenení u miestne príslušného správcu dane, došlo k porušeniu práva žalobcu na inú právnu ochranu na inom orgáne SR v zmysle článku 46 ods.1 Ústavy SR.

Vzhľadom na záver Ústavného súdu SR, podľa ktorého totožnosť správcu dane pre účely vymedzenia miestnej príslušnosti je daná aj totožnosťou jeho zamestnancov, čo riaditeľ Daňového úradu Kráľovský Chlmec nerešpektoval, je potrebné konštatovať, že daňová kontrola u navrhovateľa bola realizovaná v rozpore so zákonom. Napokon súd dodáva, že námietka odporcu o možnosti aplikovania právneho názoru Ústavného súdu SR v zmysle jeho nálezu sp.zn. II. ÚS 118/08 z 10.12.2009 iba v daňovom konaní a nie v rámci daňovej kontroly, je nedôvodná. Ústavný súd SR v citovanom náleze vyslovil porušenie základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa článku 46 ods.1 a ods.2 Ústavy SR práve vo vzťahu ku daňovej kontrole.

Z uvedených dôvodov súd návrhu vyhovel a v súlade s ustanovením § 250v ods.4 O.s.p. zakázal odporcovi pokračovať vo výkone daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku navrhovateľa na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2010 na základe poverenia na výkon kontroly č. 738/320/4848/2010/Kol zo dňa 9. marca 2010 po nadobudnutí právoplatnosti tohto rozsudku.

Úspešnému navrhovateľovi priznal súd náhradu trov konania podľa § 250v ods.5 O.s.p. v sume 300,57 eur. Tieto trovy pozostávajú z odmeny za poskytovanie právnych služieb podľa vyhl.č. 655/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov. Odmena za dva úkony právnej služby (prevzatie a príprava zastúpenia, podanie žaloby) predstavuje sumu 240,46 eur (základná sadzba tarifnej odmeny podľa § 11 ods.4 citovanej vyhlášky je 120,23 eur). Ďalej advokátovi, ktorý je platiteľ dane z pridanej hodnoty, bola priznaná uplatnená daň z pridanej hodnoty vo výške 19 % zo sumy 240,46 eur, t.j. 45,69 eur (§ 18 ods.3 citovanej vyhlášky) a dvakrát režijný paušál po 7,21 eur - spolu 14,42 eur.

P o u č e n i e : Proti výroku tohto rozsudku vo veci samej nie je prípustné odvolanie. (§ 250v ods.7 O.s.p.)
Proti výroku o trovách konania je prípustné odvolanie do 15 dní odo dňa jeho doručenia na Najvyšší súd SR v Bratislave prostredníctvom Krajského súdu v Košiciach, a to písomne v dvoch vyhotoveniach.

6S/19677/2010

V odvolaní sa má popri všeobecných náležitostiach (§ 42 ods.3 O.s.p.) uviesť, proti ktorému rozhodnutiu smeruje, v akom rozsahu sa napáda, v čom sa toto rozhodnutie alebo postup súdu považuje za nesprávny a čoho sa odvolateľ domáha.

V Košiciach 28. októbra 2010

JUDr. Valéria Mihalčínová
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia: Jaroslava Buncová