

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžf/19/2016
Identifikačné číslo spisu: 2014200630
Dátum vydania rozhodnutia: 28.02.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:2014200630.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a sudcov Mgr. Petra Melichera a JUDr. Jozefa Hargaša, v právnej veci žalobkyne Bc. Q. O., bytom Y. XXXX/XX, W., zastúpenej: JUDr. Radovan Repa, advokát, s.r.o., so sídlom Záhradnícka 16514/60, Bratislava, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/299057/5014/2014 zo dňa 2.7.2014, o odvolaní žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/153/2014-40 zo dňa 22.10.2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/153/2014-40 zo dňa 22. októbra 2015 m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č. 1100301/1/299057/5014/2014 zo dňa 2. júla 2014 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a ďalšie konanie.

Žalovaný je povinný zaplatiť žalobkyňi náhradu trov konania pozostávajúcich z trov právneho zastúpenia v sume 340,90 € a iných trov v sume 140 €, na účet jej právneho zástupcu, do troch dní od právoplatnosti rozsudku.

Odôvodnenie

Krajský súd napadnutým rozsudkom zamietol žalobu, ktorou sa žalobkyňa domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného označeného v záhlaví tohto rozsudku potvrdzujúceho prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Rimavská Sobota (ďalej aj „správca dane“), ktorým nevyhovел jej žiadosti o vrátenie daňového preplatku na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2013 z dôvodu, že tento použil na úhradu daňového nedoplatku, ktorý má žalobkyňa za zdaňovacie obdobie roku 2003. Krajský súd zároveň žalobkyňi nepriznal nárok na náhradu trov konania. V odôvodnení rozsudku konštatoval, že z obsahu spisu správneho orgánu vyplynulo, že žalobkyňa vykazovala daňový nedoplatok vo výške 627,56 € na dani z príjmu fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2003, ktorý neuhradila do termínu splatenia dane do 31.3.2004, a tiež že

žalobkyňa vykázala za zdaňovacie obdobie roku 2013 daňový preplatok vo výške 98,64 €, o vrátenie ktorého požiadala dňa 31.3.2014 správcu dane, ktorý nevyhoviel jej žiadosti dôvodiac, že preplatok na dani bol použitý podľa § 79 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej v texte len „daňový poriadok“) na úhradu časti daňového nedoplatku za zdaňovacie obdobie roku 2003. Krajský súd poukázal na to, že predmetom súdneho prieskumu je právne posúdenie otázky či výzva správcu dane na zaplatenie daňového nedoplatku zo dňa 20.10.2010 doručená žalobkyňi dňa 2.11.2010 (ďalej v texte rozsudku len „výzva“) je úkonom, ktorý zakladá nové plynutie premlčacej lehoty v zmysle § 69 ods. 2 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“). Krajský súd považoval za potrebné ustáliť otázku účinnosti zákona č. 511/1992 Zb. pre aplikáciu na daný prípad. Bol toho názoru, že nakoľko sa jedná o daňový nedoplatok, ktorý vznikol v roku 2004, podľa § 110g ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. sa na posúdenie úkonu smerujúceho na vybratie daňového nedoplatku v zmysle § 69 citovaného zákona použije právna úprava, ktorá platila do 31.8.2007. Krajský súd sa stotožnil s správnym názorom žalovaného, že výzva v zmysle § 58a zákona č. 511/1992 Zb. je úkonom, ktorý smeruje na vybratie daňového nedoplatku, a teda zakladá plynutie novej šesťročnej premlčacej lehoty odo dňa 1.1.2011. Súhlasil s názorom žalovaného, že absencia definície úkonu smerujúceho na vybratie daňového nedoplatku v ust. § 69 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 31.8.2007 neznamená, že za takýto úkon nemožno považovať výzvu správcu dane na zaplatenie daňového nedoplatku. Uviedol, že v danom prípade je nepochybné, že žalobkyňi bola výzva na zaplatenie nedoplatku doručená ešte pred uplynutím pôvodnej šesťročnej premlčacej lehoty a táto výzva zakladá plynutie novej premlčacej lehoty. Výslovil, že zmyslom a účelom výzvy na zaplatenie daňového nedoplatku je nielen upozorniť daňového dlžníka na to, že správca voči nemu eviduje daňový nedoplatok ale aj to, že daňový úrad upozorňuje daňový subjekt, že ak neuhradí daňový nedoplatok v náhradnej lehote, ktorú mu správca dane určí, bude tento nedoplatok vymáhať v daňovom exekučnom konaní, a pri posudzovaní toho, či sa jedná o úkon smerujúci k vyberaniu a vymáhaniu daňového nedoplatku, je potrebné vychádzať zo zámeru, ktorý správca dane sleduje takýmto úkonom (výzvou) a z jeho samotného obsahu. Krajský súd na základe uvedenej argumentácie považoval právny názor žalovaného za správny a jeho rozhodnutie za zákonné. Mal preto za to, že nakoľko žalobkyňa vykazovala ku dňu vzniku nároku na daňový preplatok daňový nedoplatok, ktorý nebol premlčaný, a správca dane v súlade s ust. § 79 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. (účinného v čase vydania prvostupňového rozhodnutia) mohol tento preplatok započítať voči nedoplatku, ktorý mala žalobkyňa za zdaňovacie obdobie roku 2003. Výrok o náhrade trov konania odôvodnil krajský súd s poukazom na § 250k ods. 1 OSP a na neúspech žalobkyne v konaní.

Proti tomuto rozsudku podala žalobkyňa v zákonnej lehote odvolanie, z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci, navrhujúc, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Namietala, že krajský súd nesprávne právne posúdil výzvu majúc za to, že sa nejedná o úkon správcu dane, ktorý by založil plynutie novej šesťročnej premlčacej lehoty. Pridržiavajúc sa v plnom rozsahu podanej žaloby poukázala na to, že ku dňu 20.10.2010 (kedy bola datovaná predmetná výzva správcu dane) nebol v platnom právnom poriadku definovaný úkon na vybratie, zabezpečenie alebo vymáhanie daňového nedoplatku, a to vo vzťahu k daňovým nedoplatkom vzniknutým za zdaňovacie obdobie roku 2003, a právne účinky výzvy neboli právnym poriadkom definované, preto nemá oporu v zákone prisudzovať výzve také účinky, aké jej prisudzuje žalovaný a aj krajský súd v napadnutom rozsudku (plynutie novej premlčacej lehoty). Žalobkyňa pripustila, že za stavu absencie definície úkonu smerujúceho k vyberaniu dane vo vzťahu k daňovému nedoplatku za rok 2003 ku dňu výzvy (t. j. k 20.10.2010) mohol žalovaný ako aj krajský súd maximálne analogicky aplikovať ustanovenie § 69 ods. 2 druhá veta zákona č. 511/1992 Zb. v znení ku dňu uvedenom vo výzve, ktoré sa podľa § 110g ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. v platnom znení inak aplikuje iba na nedoplatky vzniknuté od 1.9.2007, nakoľko iná právna úprava absentuje, pričom aplikácia takejto analógie má podľa názoru žalobkyne prednosť pred úvahami o povahe výzvy ako to vyplýva z napadnutého rozsudku. Uviedla, že podľa znenia ustanovenia § 69 ods. 2 veta druhá zákona č. 511/1992 Zb. v znení uvedenom vo výzve sa za úkon smerujúci k vymáhaniu dane považuje doručenie výzvy podľa § 58a, proti ktorej daňový dlžník nepodal námietku alebo doručenie rozhodnutia, ktorým správca dane nevyhoví námietke daňového subjektu proti výzve. Žalobkyňa mala za to, že ak by sa na výzvu analogicky aplikovalo

ustanovenie § 69 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. platného k 20.10.2010, tak je daňový nedoplatok premlčaný a žaloba dôvodná, keďže žalobkyňa podala voči výzve námietku, ku ktorej sa správca dane vyjadril až v roku 2011, teda až po uplynutí premlčacej doby, čo vyplýva z prílohy č. 3 žaloby, správcom dane datovanej dňa 1.2.2011. Žalobkyňa tiež namietala, že uvedená písomnosť správcu dane zo dňa 1.2.2011 nie je rozhodnutím, ako to má na mysli § 69 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. v znení platnom od 1.9.2007. Záver namietala, že súd prvého stupňa sa s uvedenými skutočnosťami, ktoré boli už predmetom žaloby, náležite nevysporiadal, čo je aj ďalším dôvodom odvolania.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobkyne písomne nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v 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 OSP), keď deň vyhlásenia verejného 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 3 OSP v spojení s § 211 ods. 2 OSP a § 246c ods. 1 veta prvá OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobkyne je potrebné priznať úspech.

Podľa § 244 ods. 1 OSP v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Podľa § 244 ods. 3 OSP rozhodnutiami správnych orgánov sa rozumejú rozhodnutia vydané nimi v správnom konaní, ako aj ďalšie rozhodnutia, ktoré zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté. Postupom správneho orgánu sa rozumie aj jeho nečinnosť.

Podľa § 250j ods. 3 OSP súd zruší napadnuté rozhodnutie správneho orgánu a podľa okolností aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vráti vec žalovanému správneho orgánu na ďalšie konanie, ak bolo rozhodnutie vydané na základe neúčinného právneho predpisu 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.

Z obsahu súdneho spisu a pripojeného administratívneho spisu odvolací súd zistil, že žalobkyňa podala daňové priznanie k dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2013, v ktorom vyplnila žiadosť o vrátenie daňového preplatku podľa § 79 zákona č. 563/2009 Z.z. vo výške 98,64 €. Prvostupňovým rozhodnutím Daňového úradu Banská Bystrica zo dňa 25.4.2014, č. 9613301/5/1628283/2014 správca dane žiadosti žalobkyne nevyhovel z dôvodu, že uvedený preplatok použil podľa § 79 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. v celej výške na úhradu časti daňového nedoplatku na dani z príjmov fyzickej osoby na základe daňového priznania za zdaňovacie obdobie roku 2003. Žalovaný preskúmaným rozhodnutím č. 1100301/1/299057/5014/2014 zo dňa 2.7.2017 prvostupňové rozhodnutie potvrdil na základe odvolania žalobkyne, v ktorom namietala, že správca dane nemôže preplatok použiť na úhradu nedoplatku za rok 2003 z dôvodu, že uvedený nedoplatok bol premlčaný, pretože v zákonnej premlčacej dobe šesť rokov nebol správcom dane vykonaný žiadny relevantný úkon, ktorý by založil novú premlčaciu lehotu. Žalovaný v odôvodnení preskúmaného rozhodnutia uviedol, že žalobkyňa v daňovom priznaní k dani z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie 2003 vykázala daňovú povinnosť 627,56 €, ktorú do 31.3.2014 nezaplatila, a preto ju správca dane výzvou č. 678/230/49022/04/Tot zo dňa 24.8.2004 vyzval na zaplatenie daňovej povinnosti v náhradnej lehote 15 dní od doručenia výzvy, ktorá bola žalobkyňi doručená 14.9.2004, avšak táto svoju daňovú povinnosť v náhradnej lehote nezaplatila. Konštatoval ďalej, že výzvou č. 678/230/45430/10/Hanz zo dňa 20.10.2010 správca dane opätovne vyzval žalobkyňu podľa § 58a zákona o správe daní na zaplatenie daňovej povinnosti na dani z príjmov fyzickej osoby za rok 2003, ktorá výzva bola žalobkyňi doručená dňa

2.11.2010, avšak žalobkyňa daňovú povinnosť ani v ďalšej náhradnej lehote do 17.11.2010 nezaplatila. Žalovaný poukázal na § 165 ods. 1 daňového poriadku a § 69 ods. 1 zákona o správe daní v znení účinnom do 29.12.2010 a ods. 2, na základe ktorých vyvodil, že doručením výzvy zo dňa 20.10.2010 správca dane vykonal úkon na vybratie daňového nedoplatku tak, ako je uvedené v ust. § 69 ods. 2 zákona o správe daní, a preto premlčacia šesťročná lehota začala znovu plynúť po skončení kalendárneho roka, v ktorom bola dlžníčka o tomto úkone upovedomená, teda po skončení roka 2010, na základe čoho uzavrel, že k premlčaniu práva vybrať a vymáhať daňový nedoplatok od žalobkyne nedošlo. Z obsahu predloženého spisu správneho orgánu ďalej odvolací súd zistil, že proti výzve Daňového úradu Rimavská Sobota zo dňa 20.10.2010, ktorá bola žalobkyni doručená dňa 2.11.2010, podala dňa 22.11.2010 žalobkyňa námietku, ktorá na základe výzvy správcu dane zo dňa 29.11.2010 doručenej žalobkyni 27.12.2010 bola dňa 13.1.2011 doplnená a zároveň podaná námietka premlčania na predmetný daňový nedoplatok vzniknutý na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2003. Daňový úrad listom zo dňa 1.2.2011 oznámil, že námietka premlčania žalobkyne nebola vznesená dôvodne, tento list bol žalobkyni doručený dňa 25.2.2011.

Po preskúmaní rozhodnutia žalovaného najvyšší súd zistil, že toto rozhodnutie vychádza z neúčinného právneho predpisu.

Žalovaný pri posudzovaní otázky premlčania práva vybrať a vymáhať daňový nedoplatok vychádzal z ustanovenia § 69 ods. 1 a 2 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení účinnom do 29.12.2010, podľa ktorého právo vybrať daňový nedoplatok je premlčané po šiestich rokoch po skončení roka, v ktorom vznikol. Ak správca dane vykoná úkon na vybratie daňového nedoplatku, premlčacia lehota začína plynúť znovu po skončení kalendárneho roka, v ktorom bol daňový dlžník o tomto úkone upovedomený; daňový nedoplatok je však možné vybrať najneskôr do 20 rokov po skončení roka, v ktorom daňový nedoplatok vznikol. Úkonom vykonaným na vybratie daňového nedoplatku je doručenie výzvy podľa § 58a, proti ktorej daňový dlžník nepodal námietku alebo doručenie rozhodnutia, ktorým správca dane nevyhoví námietke daňového subjektu proti výzve, avšak pri tejto aplikácii sa ďalej nezaoberal splnením podmienky podľa tretej vety citovaného ustanovenia, konkrétne, že proti výzve bola podaná námietka, ktorá bola zo strany správcu dane vybavená listom zo dňa 1.2.2011.

Podľa § 58a zákona č. 563/2009 Z.z. (účinného v čase doručenia predmetnej výzvy zo dňa 20.10.2010) ak daňový dlžník v lehote podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov nezaplatil daň alebo neodviedol vybranú daň alebo zrazenú daň, správca dane ho môže vyzvať, aby daňový nedoplatok odviedol alebo zaplatil v náhradnej lehote. Táto lehota nesmie byť kratšia ako 15 dní. Správca dane je povinný v tejto výzve upovedomiť daňového dlžníka o následkoch neodvedenia alebo nezaplatenia daňového nedoplatku. Proti výzve možno podať námietku do 15 dní od jej doručenia. Podanie námietky má odkladný účinok.

Správca dane posúdi námietky, rozhodne o nich a toto rozhodnutie musí obsahovať odôvodnenie. Proti rozhodnutiu sa nemožno odvolať. (§ 50 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z.)

Podľa prechodného ustanovenia § 110g ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z. k úpravám účinným od 1. septembra 2007 ustanovenie § 69 v znení účinnom od 1. septembra 2007 sa po prvýkrát uplatní na daňové nedoplatky, ktoré vznikli odo dňa nadobudnutia účinnosti tohto zákona.

Z citovaného ustanovenia je zřejmé, že na daňové nedoplatky, ktoré vznikli pred 1. septembrom 2007, teda aj na posudzovaný nedoplatok za rok 2003, je potrebné aplikovať ustanovenie § 69 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení účinnom do 1. septembra 2007.

V zmysle § 69 ods. 1, 2 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení účinnom do 1.9.2007 právo vybrať a vymáhať daňový nedoplatok je premlčané po šiestich rokoch po skončení roka, v ktorom daňový nedoplatok vznikol.

Ak je vykonaný úkon na vyberanie, zabezpečenie alebo vymáhanie daňového nedoplatku, premlčacia lehota začína plynúť znovu po skončení kalendárneho roka, v ktorom bol daňový dlžník o tomto úkone

upovedomený; daňový nedoplatok je však možné vybrať a vymáhať najneskoršie do dvadsiatich rokov po skončení roka, v ktorom daňový nedoplatok vznikol.

Vychádzajúc z uvedeného vyplynulo, že žalovaný správny orgán rozhodoval v predmetnej veci podľa neúčinného právneho predpisu, teda jeho rozhodnutie nie je v súlade so zákonom, a preto odvolaciemu súdu nezostávalo iné ako napadnutý rozsudok krajského súdu v zmysle § 250ja ods. 3 OSP zmeniť tak, že zrušil rozhodnutie žalovaného podľa § 250j ods. 3 vety prvej OSP a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

V novom konaní sa žalovaný vysporiada so všetkými námietkami a argumentáciou žalobkyne, vrátane opätovného posúdenia výzvy č. 678/230/45430/10/Hanz zo dňa 20.10.2010 správcu dane žalobkyne, doručenej žalobkyňi dňa 2.11.2010, ktorou ju vyzval na zaplatenie daňovej povinnosti na dani z príjmov fyzickej osoby za rok 2003, a to v kontexte ustanovenia § 69 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení účinnom do 1.9.2007, a v tejto súvislosti sa bude potrebné zaoberať a vysporiadať i so skutočnosťou, že proti tejto výzve žalobkyňa podala námietku obsahujúcu i námietku premlčania, o ktorej bolo správcom dane rozhodnuté „oznámením“, a to v súlade s platnou a účinnou právnou úpravou na vec sa vzťahujúcou.

O trovách konania (odvolacieho i prvostupňového) rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1, 2 OSP v spojení s § 250k ods. 1 OSP a priznal úspešnej žalobkyňi ich náhradu. Trovy prvostupňového konania pozostávali zo súdneho poplatku za žalobu vo výške 70 € a trov právneho zastúpenia - tarifnej odmeny advokáta za 2 úkony právnej služby podľa § 13a ods. 1 písm. a/, c/ vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 655/2004 Z.z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb (prevzatie a príprava zastúpenia a podanie žaloby) po 134 € s paušálnou náhradou (§ 16 ods. 3 cit. vyhl.) dvakrát po 8,04 € zvýšenej o 20 %-nú daň z pridanej hodnoty (§ 18 ods. 3 cit. vyhl.). Trovy odvolacieho konania vyplývajúce zo spisu (č. l. 51) pozostávali zo súdneho poplatku za odvolanie v sume 70 €. Trovy právneho zastúpenia v odvolacom konaní žalobkyňa nevyčísľila v lehote podľa § 151 ods. 1 OSP, a preto jej tieto v zmysle § 151 ods. 2 OSP nebolo možné priznať.

Odvolací súd v odvolacom konaní postupoval podľa ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, ktorý bol zrušený zákonom č. 160/2015 Z.z., Civilný sporový poriadok (§ 473), ktorý nadobudol účinnosť 1.7.2016.

Dňom 1.7.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z.z., Správny súdny poriadok, ktorý v § 491 ods. 1 ustanovil, že 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 Správneho súdneho poriadku odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

V súlade s vyššie uvedenými prechodnými ustanoveniami odvolací súd v predmetnej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

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 1.5.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné.