

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Sžf/35/2015
Identifikačné číslo spisu:	4014200928
Dátum vydania rozhodnutia:	22.03.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Milan Morava
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:4014200928.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: BILLIK, spol. s.r.o., so sídlom Výčapy Opatovce 144, IČO: 31 425 658, zastúpený JUDr. Máriou Konrádovou. advokátkou, so sídlom Farská 9, Nitra, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1100304/1/349129/2014 z 31. júla 2014, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/172/2014-30 z 31. marca 2015, jednomyseľne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnuté uznesenie Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/172/2014-30 z 31. marca 2015 p o t v r d z u j e.

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

Napadnutým uznesením Krajský súd v Nitre (ďalej len „krajský súd“) zastavil konanie o žalobe žalobcu proti rozhodnutiu žalovaného č. 1100304/1/349129/2014 z 31. júla 2014 podľa ustanovenia § 250d ods. 3 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) a za použitia § 248 písm. a/ OSP z dôvodu, že ide o procesné rozhodnutie žalovaného, ktoré nepodlieha súdnemu prieskumu. Zároveň krajský súd účastníkom nepriznal náhradu trov konania.

Preskúmaným rozhodnutím žalovaný podľa § 77 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“) zrušil rozhodnutie o odvolaní Daňového úradu Nitra č. 827/230/89632/11/GAS z 29. decembra 2011, ktorým bolo v zmysle § 47 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyhovené v plnom rozsahu odvolaniu daňového subjektu (žalobcu) proti dodatočnému platobnému výmeru č. 827/230/70084/11/GAS z 10. novembra 2011, ktorým bol daňovému subjektu (žalobcovi) vyrubený rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007 v sume 14 909,41 €.

Krajský súd poukázal na to, že súdnemu prieskumu podľa druhej hlavy piatej časti OSP, podliehajú iba tie rozhodnutia správnych a teda i daňových orgánov, ktorých priamym účinkom je zásah do právneho

postavenia fyzickej alebo právnickej osoby (prostredníctvom založenia, zmeny alebo zrušenia oprávnenia alebo povinnosti) alebo pripustenie možnosti tohto zásahu do ich práv, právom chránených záujmov alebo povinností, pričom napadnuté rozhodnutie žalovaného takýto charakter nemá, nakoľko sa jedná o procesné rozhodnutie, ktoré súdnemu prieskumu nepodlieha, a preto nemôže byť predmetom preskúmania podľa piatej časti OSP.

Proti tomuto uzneseniu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, v ktorom navrhol rozhodnutie krajského súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie, alternatívne žiadal, aby najvyšší súd rozhodol v merite sám a žalobe vyhovel; zároveň si uplatnil náhradu trov konania.

Nesúhlasil so závermi krajského súdu trvajúc na tom, že žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného zásadným spôsobom zasahuje do práv a povinností žalobcu s konštitutívnym účinkom, nakoľko cieľom žalovaného je dorubiť daň. Ďalej uviedol, že konanie správcu dane bolo ukončené právoplatným rozhodnutím vo veci samej, a preto práve vydanie rozhodnutia o jeho zrušení je rozhodnutím správneho orgánu, ktorého priamym účinkom je legálny zásah do právneho postavenia jednotlivca. V preskúvanom prípade ide o rozhodnutie vydané mimo odvolacieho konania, ktoré je podľa názoru žalobcu vydané v rozpore s ust. § 77 ods. 3 daňového poriadku a keďže ide o rozhodnutie právoplatné, jediný, kto o jeho zrušení môže rozhodnúť je súd. Mal za to, že rozhodnutím o odvolaní, ktoré žalovaný zrušil napadnutým rozhodnutím, bolo v plnom rozsahu vyhovené žalobcovi z dôvodu nedodržania zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly uvedenej v ust. § 15 ods. 17 zákona o správe daní a poplatkov v nadväznosti na nález Ústavného súdu SR č. III. ÚS 24/2010-57 z 29. júna 2010, nakoľko sa uvedené nezmenilo, nie je možné, aby si žalovaný svoj nezákonný postup konvalidoval zmenou vlastného právoplatného rozhodnutia, a to takmer po troch rokoch.

Záverom dodal, že žalobou napadnuté rozhodnutie spĺňa všetky podmienky na to, aby o ňom súd rozhodol, nakoľko nie je rozhodnutím predbežnej povahy, ale je rozhodnutím, ktorého priamym účinkom je legálny zásah do právneho postavenia žalobcu a z vyššie uvedených dôvodov je rozhodnutím nezákonným.

Žalovaný sa vo veci nevyjadril hoci mu odvolanie žalobcu bolo doručené 21. mája 2015.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal napadnuté uznesenie krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) postupom bez nariadenia pojednávania podľa § 250ja ods. 2 veta prvá OSP a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu proti uzneseniu krajského súdu nie je možné priznať úspech.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy (piata časť, prvá hlava, § 244 ods. 1 OSP).

Predpokladom pre preskúmanie rozhodnutia súdom podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti OSP (§ 247 až § 250k OSP) je predovšetkým to, že vo veci bolo vydané rozhodnutie, ktoré preskúmaniu podlieha.

Podľa § 248 písm. a/ OSP sudy nepreskúmajú rozhodnutia správnych orgánov predbežnej povahy a procesné rozhodnutie týkajúce sa vedenia konania.

Najvyšší súd Slovenskej republiky upriamuje pozornosť účastníkov na skutočnosť, že povinnosťou všeobecných súdov konajúcich pri prieskume rozhodnutí správnych orgánov je v každom štádiu konania postupom „ex offio“ podľa § 103 v spojení s § 248 OSP preverovať, či sú splnené podmienky súdneho konania v prejednávanej veci. Medzi podmienky konania v prípade konaní podľa piatej časti OSP patrí tiež právomoc súdov vymedzená v § 7 ods. 2 OSP a delenej právomoci podľa § 8 OSP. Uvedený postup Najvyššieho súdu Slovenskej republiky je o to dôvodnejší, že žalobca v svojom odvolaní argumentoval a odôvodňoval svoje závery aj tým, že vo veci nejde podľa jeho názoru iba o procesné

rozhodnutie.

V tejto súvislosti dáva Najvyšší súd Slovenskej republiky do pozornosti to, že sudy však nepreskúmajú rozhodnutia správnych orgánov predbežnej povahy a procesné rozhodnutia týkajúce sa vedenia konania.

Podľa § 244 ods. 1 až 3 OSP iba tie rozhodnutia správnych orgánov, ktorých priamym účinkom je legálny zásah do právneho postavenia jednotlivca (prostredníctvom založenia, zmeny alebo zrušenia oprávnenie alebo povinnosti) alebo pripustenie možnosti tohto legálneho zásahu do jeho práv, právom chránených záujmov alebo povinností, podliehajú súdnemu prieskumu postupom podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, ktorý má charakter subsidiárnej súdnej ochrany v zmysle čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky pre oblasť rozhodovania v správnom konaní. Prieskum zákonnosti ostatných aktov správnych orgánov vrátane tých, ktoré sú uvedené v § 248 OSP, je zo súdneho prieskumu vylúčený.

Toto pravidlo má 2 základné výnimky, lebo zo súdneho prieskumu nie sú vylúčené ani rozhodnutia s charakterom podľa § 248 OSP, ak spĺňajú podmienku uvedenú v čl. 46 ods. 2 ústavy, alebo nie je vylúčený prieskum zákonnosti tzv. nepriamych rozhodnutí v režime ustanovenia § 245 ods. 1 OSP. Článok 46 ods. 2 posledná veta Ústavy Slovenskej republiky modifikoval hranice súdneho prieskumu správnych rozhodnutí v prospech všetkých adresátov, u ktorých tieto rozhodnutia zasahujú, alebo sa aspoň týkajú ich základných práv a slobôd. V danom prípade však Najvyšší súd ani z argumentácie účastníkov správneho konania ani žalobcu nezistil, akým spôsobom by mohlo napadnuté rozhodnutie ovplyvňovať alebo inak sa týkať základných práv a slobôd žalobcu. Naopak, je jednoznačné, že sudy konajúce podľa piatej časti OSP (správne súdnictvo) nemajú právomoc rozhodovať namiesto správnych orgánov v administratívnych veciach.

Z obsahu súdneho a administratívneho spisu mal najvyšší súd preukázané, že u žalobcu bola od 16. júna 2008 vykonávaná daňová kontrola dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2007 a dane z pridanej hodnoty za jednotlivé zdaňovacie obdobia, t.j. mesiace január až december 2007, z ktorej bol dňa 26. mája 2009 spísaný protokol v znení jeho dodatku č. 1 zo dňa 10. júla 2009, ktorý mal byť so žalobcom prerokovaný 14. júla 2009, pričom tento deň treba považovať za deň ukončenia daňovej kontroly, a to s poukazom na ust. 15 ods. 13 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.“) a nasledujúcim dňom sa začalo vyrubovacie konanie podľa ustanovenia § 44 citovaného zákona. V rámci tohto vyrubovacieho konania začatého po daňovej kontrole (riadnej) vydal správca dane 22. júla 2009 dodatočný platobný výmer č. 827/230/44408/09/GAS, ktorý žalovaný svojím rozhodnutím z 10. decembra 2009 zrušil a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie a rozhodnutie z dôvodov tam uvedených. Žalovaný následne 8. februára 2010 vydal správcovi dane podnet na vykonanie opakovanej daňovej kontroly, ktorá sa začala 8. marca 2010 a 15. apríla 2011 bol spísaný protokol o výsledku zistenia z opakovanej daňovej kontroly v znení dodatku č. 1 z 18. mája 2011, ktorý bol prerokovaný so žalobcom dňa 25. mája 2011, pričom týmto dňom sa považovala opakovaná daňová kontrola za ukončenú a opätovne sa začalo vyrubovacie konanie. V rámci tohto vyrubovacieho konania začatého po ukončení opakovanej daňovej kontroly a na základe protokolu z opakovanej daňovej kontroly správca dane vydal 1. júna 2011 dodatočný platobný výmer, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2007 v sume 14 909,41 €. Na základe odvolania žalobcu žalovaný rozhodnutím zo dňa 22.09.2011 zrušil dodatočný platobný výmer zo dňa 01.06.2011 vydaný na základe opakovanej daňovej kontroly a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie a rozhodnutie, pričom v odôvodnení svojho rozhodnutia okrem iného uviedol, v ďalšom konaní bude potrebné ukončiť vyrubovacie konanie začaté po riadnej daňovej kontrole. Ďalší (v poradí už tretí) dodatočný platobný výmer vydal správca dane 10. novembra 2011, pričom sa jedná o druhý dodatočný platobný výmer vydaný na základe protokolu z 15. apríla 2011 v znení dodatku č. 1 z 18. mája 2011 o výsledku zistenia z opakovanej daňovej kontroly, ktorý bol so žalobcom prerokovaný 25. mája 2011, pričom tento deň sa považoval za deň ukončenia opakovanej daňovej kontroly. Týmto dodatočným platobným výmerom z 10. novembra 2011 bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov právnickej

osoby za zdaňovacie obdobie 2007 v sume 14 909,41 € na základe opakovanej daňovej kontroly. Žalobca podal proti tomuto dodatočnému platobnému výmeru odvolanie, o ktorom rozhodol správca dane 29. decembra 2011 rozhodnutím o odvolaní, ktorým podanému odvolaniu v plnom rozsahu vyhovel a dodatočný platobný výmer zo dňa 10. novembra 2011 (vydaný na základe opakovanej daňovej kontroly) zrušil. V odôvodnení svojho rozhodnutia správca dane uviedol, že daňová kontrola bola u žalobcu začatá 16. júna 2008 a ukončená 14. júla 2009 a z dôvodu nedodržania zákonnej lehoty na jej vykonanie a s poukazom na nález Ústavného súdu SR z 29. júna 2010 č. III.ÚS 24/2010-57 bolo potrebné predmetný platobný výmer zrušiť.

Žalobou napadnutým rozhodnutím č. 1100304/1/349129/2014 z 31. júla 2014 žalovaný zrušil rozhodnutie o odvolaní vydané správcou dane 29. decembra 2011, pričom rozhodoval na základe podnetu správcu dane na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania.

V predmetnej veci sa teda žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 1100304/1/349129/2014 z 31. júla 2014, ktorým podľa ust. § 77 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov účinnom v čase jeho rozhodovania žalovaný zrušil rozhodnutie o odvolaní, ktoré vydal správca dane, t.j. Daňový úrad Nitra 29.12.2011 pod č. 827/230/89632/11/GAS a ktorým v zmysle ustanovovania § 47 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov správca dane v plnom rozsahu vyhovel odvolaniu daňového subjektu (žalobcu) proti dodatočnému platobnému výmeru zo dňa 10.11.2011 č. 827/230/70084/11/GAS a tento dodatočný platobný výmer zrušil.

Podľa § 77 ods. 1, 2 zákona 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, rozhodnutie, ktoré je právoplatné, okrem daňovej exekučnej výzvy a rozhodnutia o odvolaní proti daňovej exekučnej výzve, môže z vlastného alebo iného podnetu preskúmať druhostupňový orgán; ak ide o rozhodnutie ministerstva, minister na základe návrhu ním určenej osobitnej komisie. Rozhodnutie ministra nemožno preskúmať. Podnet na preskúmanie rozhodnutia nie je oprávnený podať druhostupňový orgán, ktorému ministerstvo právoplatné rozhodnutie už preskúmalo. Rovnako podnet na preskúmanie rozhodnutia nie je oprávnený podať správca dane, ktorý rozhodnutie vydal a o ktorom rozhodol druhostupňový orgán, ktorému ministerstvo právoplatné rozhodnutie už preskúmalo.

Podnet na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania sa podáva orgánu, ktorý toto rozhodnutie vydal, a môže byť podaný najneskôr do troch rokov odo dňa právoplatnosti rozhodnutia, ktoré sa navrhuje preskúmať.

Z tohto pohľadu je potom nevyhnutné uvedené rozhodnutie žalovaného chápať ako procesné rozhodnutie v administratívnom konaní (inak povedané rozhodnutie v zmysle § 248 písm. a/ OSP, pretože napĺňa charakter procesného rozhodnutia, týkajúceho sa vedenia konania, nakoľko rozhodnutie správcu dane, ktoré bolo vydané v rozpore s ust. § 47 ods. 2 zákona o správe daní bolo zrušené a správcovi dane bolo uložené v ďalšom konaní postupovať podľa § 73 daňového poriadku. Najviac sám žalobca má možnosť po vydaní rozhodnutia vo veci správcou dane v predmetnom daňovom konaní využiť prostriedky obrany v zmysle ustanovení daňového poriadku. V prípade využitia uvedeného postupu, kedy o prípadnom odvolaní rozhodne príslušný nadriadený správny orgán s konečnou platnosťou, sa vytvorí procesná situácia na podanie žaloby o preskúmanie rozhodnutia správneho orgánu podľa piatej časti OSP súdom. Až vtedy je možné vidieť vznik práva účastníkov administratívneho konania účinne sa brániť proti rozhodnutiu samotnému vrátane prvostupňového rozhodnutia správcu dane.

Z uvedeného vyplýva, že napadnuté rozhodnutie žalovaného je rozhodnutím správneho orgánu, ktoré jednoznačne spĺňa charakter rozhodnutia týkajúceho sa vedenia konania, čím je vylúčené zo súdneho prieskumu, a tento záver je v súlade s článkom 46 ods. 2 druhá veta Ústavy Slovenskej republiky. Preto krajský súd správne rozhodol, ak súdne konanie s odkazom na ust. § 248 písm. a/ v spojení s § 250d

ods. 3 OSP zastavil a odvolací súd napadnuté rozhodnutie podľa § 219 OSP ako vecne správne potvrdil.

Za situácie, kedy nie je ukončené konanie správcu dane o vykonanej daňovej kontrole u daňového subjektu (žalobcu) vydaním rozhodnutia vo veci samej, nemôže všeobecný súd v prejednávanej veci do rozhodovacieho procesu správneho orgánu pred vydaním rozhodnutia o merite veci zasiahnuť. Zákonné výnimky o dohľadovej účasti všeobecného súdu v správnom konaní pred vydaním meritórneho rozhodnutia vo veci (napríklad obsiahnuté v § 250t až 250v OSP) nie je možné v tomto prípade uplatniť. Z uvedeného dôvodu ani krajský súd ani Najvyšší súd Slovenskej republiky nemohli vykonať nápravu v tom rozsahu, ako ju požadoval žalobca vo svojej žalobe.

Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok žalobcu, ako aj s prihliadnutím na vyššie uvedené závery Najvyšší súd Slovenskej republiky nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého uznesenia krajského súdu, preto rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku uznesenia.

O trovách odvolacieho súdneho konania rozhodol najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 v spojení s § 250k ods. 1 OSP tak, že neúspešnému žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

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 uzneseniu odvolanie nie je prípustné.