

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	6Sžf/21/2015
Identifikačné číslo spisu:	2014200026
Dátum vydania rozhodnutia:	25.05.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:2014200026.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členov senátu JUDr. Aleny Adamcovej a JUDr. Jozefa Milučkého v právnej veci žalobcu: INGWE ANWARUNYA, s.r.o., Priemyselná 786, Michalovce, IČO: 36 272 612, právne zastúpeného: JUDr. Peter Rokaš, advokát, Plynárenská 1, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná ul. 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/494177/2013/5067 zo dňa 24. októbra 2013, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/7/2014-53 zo dňa 6. novembra 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/7/2014-53 zo dňa 6. novembra 2014 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

Krajský súd v Trnave rozsudkom zo dňa 6. novembra 2014 č. k. 14S/7/2014-53 podľa ust. § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/494177/2013/5067 zo dňa 24. októbra 2013, ktorým mu bolo oznámené, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9103305/5/280251/2013 zo dňa 22.01.2013 vo veci priznania sankčného úroku spoločnosti TELECO & TELECOOPER, s.r.o. Bratislava nie je nulitné v zmysle dôvodov uvedených v § 64 ods. 2 písm. a) - c) zák. č. 563/2009 Z.z.

O trovách konania rozhodol súd s poukazom na ust. § 250k O.s.p. tak, že žalobcovi nepriznal právo na náhradu trov konania, keďže nebol v konaní úspešný.

Krajský súd v odôvodnení uviedol, že sa stotožnil s právnym názorom žalovaného, že nie je možné považovať za nulitné rozhodnutie daňového úradu Bratislava č. 9103305/5/280251/2013 zo dňa 22.01.2013, ktorým priznal daňovému subjektu TELECO & TELECOOPER, s.r.o., Bratislava úrok vo výške 109.176,70 Eur, v súvislosti s daňovým preplatkom vo výške 347.181,82 Eur na daň z príjmov

právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 1998, bez ohľadu na preukazované postúpenie pohľadávky dňom zmluvou zo dňa 18.10.2011.

Krajský súd poukázal na to, že priznanie úroku daňovému subjektu TELECO & TELECOOPER, s.r.o., Bratislava vo výške 109.176,70 Eur z titulu sankčného úroku za zadržiavanie daňového preplatku je pohľadávkou verejného práva a takáto pohľadávka je vylúčená z postúpenia podľa § 524 a nasl. Občianskeho zákoníka. Daňové pohľadávky a záväzky sú pohľadávkami a záväzkami verejnoprávnej povahy, ktoré nevznikajú na základe zmluvnej voľnosti, resp. inej skutočnosti upravovanej predpismi občianskeho práva, ale sú dôsledkom verejnoprávnej úpravy daňovej povinnosti založenej na povinnosti daňovníka rešpektovať úpravu platenia daní stanovenú štátom a realizovanú v rámci výkonu kompetencií orgánov správy daní ako prejavu mocenského postavenia štátu. Je evidentné, že ich vznik sa neviaže na existenciu občianskoprávneho vzťahu v zmysle § 2 ods. 2 Občianskeho zákonníka, v zmysle ktorého v občianskoprávných vzťahoch majú účastníci rovnaké postavenie, ani sa nejedná o právne úkony v súvislosti so správou majetku štátu v zmysle zák. č. 278/1993 Z.z. Z verejnoprávnej povahy tohto záväzku vyplýva aj to, že tak záväzky, ako aj pohľadávky, sa viažu výlučne na osobu daňovníka, nie je teda možné ich postúpenie v zmysle § 524 a nasl. Občianskeho zákoníka. Z predloženej zmluvy o postúpení by pre orgány správy daní mala vyplývať povinnosť akceptovať zánik daňovej povinnosti žalobcu z titulu započítania postúpenej pohľadávky postupcu voči štátu. V tejto súvislosti krajský súd považoval za dôvodný poukaz na ust. čl. 2 ods. 2 Ústavy SR v nadväznosti na právnu úpravu § 87 Daňového poriadku, ktorý obsahuje úpravu explicitne stanovených prípadov možnosti započítania na účely zániku daňového nedoplatku. Toto ustanovenie však neumožňuje realizáciu postupu vyžadovaného žalobcom.

Krajský súd na argument, že do 31.12.2012 daňový poriadok nevylučoval postúpenie daňovej pohľadávky, tak ako je to od 01.01.2013 uvedené v ust. § 79 Daňového poriadku uviedol, že rozhodujúcou skutočnosťou odôvodňujúcou vylúčenie možnosti postúpenia daňovej pohľadávky (všeobecne) podľa ustanovení Občianskeho zákonníka je verejnoprávny charakter pohľadávky. Je evidentné, že sankčný úrok v zmysle § 35b zák. č. 511/1992 Zb. spĺňa kritériá pre uznanie za daň v zmysle § 1a písm. a) zák. č. 511/1992 Zb., ako aj v zmysle § 2 písm. b) Daňového poriadku v spojení s ust. § 165 ods. 7 Daňového poriadku. Rovnako krajský súd poukázal na Dôvodovú správu k návrhu zák. č. 440/2012 Z.z., ktorým bolo do textu Daňového poriadku doplnené súčasne platné znenie § 79 ods. 9 za účelom predchádzania rozdielnym výkladom otázky možnosti postúpenia pohľadávky verejného práva podľa občianskych predpisov.

Nakoľko záver o nemožnosti postúpiť pohľadávku verejného práva podľa predpisov súkromného práva krajský súd považoval za správny, nebolo dôvodné z jeho vyvodzovať, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9103305/5/28025/2013 zo dňa 22.01.2013 je nulité a rovnako nie je možné považovať za preukázaný dôvod nulity v zmysle § 64 ods. 2 písm. c) Daňového poriadku v súvislosti s rozhodnutím žalovaného č. 1100302/1/494177/2013/5067 zo dňa 24.10.2013, ktorý postupom v zmysle § 64 ods. 4 Daňového poriadku oznámil žalobcovi, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9103305/5/28025/2013 zo dňa 22.01.2013 nie je nulité.

Krajský súd preto žalobu ako nedôvodnú zamietol. O trovách konania postupom v zmysle § 250k O.s.p. rozhodol tak, že procesne neúspešnému žalobcovi nárok na náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca z dôvodov, že

- a) zistenie skutkového stavu bolo nedostatočné na posúdenie veci,
- b) napadnuté rozhodnutie vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci,
- c) v konaní správneho orgánu bola zistená taká vada, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Žalobca uviedol, že postúpením pohľadávky postupcu (TELECO & TELECOOPER s.r.o., Bratislava) na žalobcu nedošlo ku zmene obsahu pohľadávky, nakoľko postúpením pohľadávky dochádza len a len ku zmene v subjektoch záväzku (vzťahu), nakoľko je vždy potrebné rozlišovať medzi zmenou v osobe účastníkov vzťahov (ôsma časť - prvá hlava - štvrtý oddiel Občianskeho zákonníka: Zmena v osobe

veriteľa alebo dlžníka) od zmeny v obsahu záväzkov (ôsma časť - prvá hlava - tretí oddiel Občianskeho zákonníka: Zmena v obsahu záväzkov); a taktiež postúpenie „daňovej pohľadávky“ nevyklúčovala pôvodná právna úprava Daňového poriadku (v znení účinnom do 31.12.2012) a rovnako tak nevyklčuje ani v súčasnosti platná a od 01.01.2013 účinná právna úprava Daňového poriadku (a to konkrétne jeho „nové“ ust. § 79 ods. 9).

Napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave, ktorým bola žaloba zamietnutá, trpí podľa názoru žalobcu nasledovnými vadami: 1/ účastníkovi konania sa postupom súdu odňala možnosť konať pred súdom (§ 221 ods. 1 písm. f) O.s.p.) a tiež 2/ súd nesprávne právne vec posúdil tým, že nepoužil správne ustanovenie právneho predpisu a nedostatočne zistil skutkový stav veci (§ 221 ods. 1 písm. h) O.s.p.).

Predmetné odôvodnenie napadnutého rozsudku nedalo žalobcovi možnosť dozvedieť sa, na základe akých dôvodov súd v danej veci rozhodol, čím sa takéto rozhodnutie stalo nezrozumiteľné, nejasné a v konečnom dôsledku aj nepreskúmateľné, nakoľko jediným „vodítkom“ je názor (záver) súdu, že vzhľadom na „verejnoprávny“ charakter vzťahu nie je možné pohľadávky (či záväzky) postúpiť.

Podľa názoru žalobcu súd pri posúdení jeho žaloby nesprávne právne posúdil vec, nakoľko podľa § 524 a nasledujúcich ustanovení Občianskeho zákonníka je podmienkou platnosti zmluvy o postúpení pohľadávky, okrem iných, spôsobilý predmet postúpenia. Podľa Občianskeho zákonníka nemožno postúpiť pohľadávky, ktoré: zanikajú najneskôr smrťou veriteľa; ktorých obsah by sa zmenil zmenou veriteľa; ktoré nemôžu byť postihnuté výkonom rozhodnutia; postúpenie, ktoré odporuje dohode veriteľa a dlžníka; ako aj postúpenie, ktoré vylučuje zákon alebo iný všeobecne záväzný právny predpis.

Pohľadávka na zaplatenie sankčného úroku nenapĺňa žiadnu z uvedených „výnimiek“, nakoľko:

- nejde o pohľadávku, ktorá by zanikla smrťou, pretože pôvodným veriteľom, ako aj novým veriteľom je právnická osoba,
- nejde o pohľadávku, obsah ktorej by sa zmenil zmenou veriteľa, nakoľko charakterom ide o peňažnú pohľadávku - pohľadávku na zaplatenie peňažných prostriedkov vo výške sankčných úrokov, na zaplatenie ktorej vznikol nárok postupcovi spoločnosti TELEKO & TELECOOPER s.r.o., Bratislava podľa a na základe zákona,
- nejde o pohľadávku, ktorá nemôže byť postihnutá výkonom rozhodnutia, nakoľko takáto „exekučná ochrana“ pre takúto pohľadávku nie je v právnom poriadku SR upravená, pričom prikázaním inej pohľadávky možno postihnúť každú takú pohľadávku, ktorú má povinný voči svojmu dlžníkovi, ktorej predmetom je peňažné plnenie, a táto pohľadávka (svojím vznikom) sa môže opierať tak o súkromnoprávne alebo aj verejnoprávne vzťahy a môže mať svoj pôvod v hmotnom či procesnom práve (napr. in NS ČR 20 Cdo 470/2004),
- nejde o pohľadávku, ktorej postúpenie by odporovalo dohode veriteľa a dlžníka, nakoľko takúto dohodu nie je ani možné (vo vzťahu k postúpenej pohľadávke uzatvoriť),
- nejde ani o pohľadávku, ktorej postúpenie by vylúčovala právna úprava.

Nárok na zaplatenie sankčného úroku vzniká „ex lege“ (v zmysle § 35b ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. správca dane za obdobie neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov zaplatí daňovému subjektu sankčný úrok ...), t.z. pohľadávka postupcu (spoločnosti TELEKO & TELECOOPER s.r.o.. Bratislava) a vzťah z toho vyplývajúci vznikol bez potreby vydania rozhodnutia správcu dane, chýba tu tak mocenský prvok vzťahu, a preto možno jednoznačne uviesť, že vznik tohto nároku (pohľadávky) nie je podmienený existenciou rozhodnutia správcu dane.

Zmenou v osobe veriteľa nedošlo ku zmene vzťahu z verejnoprávneho na vzťah súkromnoprávny, nakoľko žalobca po nadobudnutí postúpenej pohľadávky mal záujem túto v súlade s ust. § 87 Daňového poriadku započítať, pričom žalobca aj na samotnom súdnom pojednávaní zdôraznil, že ust. § 87 Daňového poriadku dáva možnosť vykonať započítanie vzájomných pohľadávok, ku ktorému (ani) nemusí dôjsť.

Podľa čl. 2 ods. 3 Ústavy SR každý môže konať, čo nie je zákonom zakázané, a nikoho nemožno nútiť, aby konal niečo, čo zákon neukladá. Spravujúc sa touto základnou zásadou právneho poriadku SR nebolo v žiadnom smere obmedzené nakladanie daňového subjektu s pohľadávkou na zaplatenie sankčného úroku, ktorá vznikla ex lege, nakoľko takéto obmedzenie Daňový poriadok (v znení účinnom do 31.12.2012) nepoznal.

Na základe zmluvy o postúpení pohľadávky postupca (spoločnosť TELEKO & TELECOOPER s.r.o., Bratislava) nepostupoval ako daňový subjekt práva a povinnosti v daňovom či inom konaní, a nešlo ani o prípad (zakázaného) prenosu daňovej povinnosti. Podľa § 79 ods. 9 Daňového poriadku (v znení účinnom od 1.1.2013) daňový subjekt nemôže nárok na vrátenie dane, daňového preplatku a nárok na sumu podľa osobitných predpisov 1) postúpiť podľa Občianskeho zákonníka.

K zákonu č. 440/2012 Z.z., ktorým bolo predmetné ustanovenie doplnené ako nový odsek 9 v § 79 Daňového poriadku podľa názoru žalobcu vyplýva nasledovné:

a) do 31.12.2012 žiadne ustanovenie Daňového poriadku nezakazovalo ani iným spôsobom neupravovalo otázku postúpenia a tým postupiteľnosti pohľadávok daňového subjektu, ktoré (ako také) tak bolo možné postúpiť na tretie osoby;

V prípade, že právna úprava účinná do 31.12.2012, tak ako to argumentoval žalovaný vo svojom vyjadrení, nedovoľovala postupovanie pohľadávok (daňových subjektov), zákonodarca by nemal žiaden dôvod pristúpiť k novej právnej úprave.

Práve naopak, zákonodarca tým, že pristúpil k novej právnej úprave, uznal a potvrdil, že dovtedy platná a účinná právna úprava umožňovala postúpenie pohľadávok. Zo samotnej dôvodovej správy k novele daňového poriadku vyplýva, že zákonodarca pripúšťa rôzny výklad pôvodnej právnej úpravy (pri aplikácii právnej normy), čo možno považovať jednoznačne v rámci výklad práva samotným normotvorcom (autentický výklad) za podstatné pre posúdenie otázky postúpenia pohľadávok do 31.12.2012. Autentický výklad môže byť totiž obsiahnutý nielen v samotnom právnom akte normotvorcu, ale rovnako tak v inom právnom akte, v tomto prípade v dôvodovej správe k zákonu č. 440/2012 Z.z.

Samotný žalobca sa preto domnieva, že: (i) pri aplikácii Daňového poriadku (v znení účinnom do 31.12.2012) je potrebné vyššie uvedený autentický výklad brať do úvahy, a (ii) zákonodarca novou právnou úpravou priamo neexistenciu (akéhokoľvek) zákazu postupovania pohľadávok potvrdil, vychádzajúc z ústavného princípu, že každý (t.z. aj daňový subjekt) môže konať všetko, čo nie je (nebolo) zakázané.

b) od 1.1.2013 je upravený zákaz postúpenia pohľadávky (nároku):

- na vrátenie dane,
- na vrátenie daňového preplatku,
- nároku na sumu podľa osobitných predpisov, a to všetko postúpením podľa Občianskeho zákonníka.

Z uvedeného vyplýva, že tieto pohľadávky (nároky) je možné postúpiť, ale nie podľa Občianskeho zákonníka, t.z. ich postúpenie nie je zakázané un block, a nie je možné postúpiť podľa Občianskeho zákonníka nárok na vrátenie dane alebo daňového preplatku.

Súd v napadnutom rozsudku, podobne ako žalovaný vo svojom vyjadrení k podanej žalobe, vychádzal (nesprávne) z toho, že sankčný úrok v zmysle § 25b zákona č. 511/1992 Zb. spĺňa kritéria pre jeho uznanie za daň v zmysle § 165 ods. 7 Daňového poriadku v spojení s ust. § 165 ods.7 Daňového poriadku. S uvedeným názorom žalobca nesúhlasil, nakoľko za daň je možné považovať v zmysle citovaných zákonných ustanovení len taký úrok z omeškania, t.z. sankčný úrok podľa zákona č. 511/1992 Zb., ktorý je povinný zaplatiť daňový subjekt príslušnému správcovi dane, a ktorý v prípade, že bol (nedôvodne) zaplatený, je tu nárok na jeho vrátenie. Iba takýto nárok na vrátenie zaplateného úroku z omeškania nie je možné od 01.01.2013 postúpiť podľa Občianskeho zákonníka.

Žalobca mal za to, že aj po 01.01.2013 je možné, napriek ust. § 79 ods. 9 Daňového poriadku,

pohľadávku na zaplatenie sankčného úroku postúpiť.

Žalobca vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti, pridržiavajúc sa zároveň aj všetkých svojich doterajších vyjadrení obsiahnutých v jednotlivých procesných úkonoch navrhol, aby odvolací súd vydal rozsudok, ktorým zmení rozsudok Krajského súdu v Trnave zo dňa 06.11.2014 a zruší tak rozhodnutie žalovaného č. 1100302/1/494177/2013/5067 zo dňa 24.10.2013, ako aj rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9103305/5/280251/2013 zo dňa 22.01.2013 a vráti vec žalovanému na ďalšie konanie a zároveň zaviazne žalovaného zaplatiť náhradu trov konania a náhradu trov právneho zastúpenia alebo zruší rozsudok Krajského súdu v Trnave zo dňa 06.11.2014 a vráti vec súdu prvého stupňa na ďalšie konanie.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení na odvolanie žalobcu sa pridržiaval svojho písomného vyjadrenia k žalobe, keďže namietané skutočnosti boli aj predmetom žalobných námietok. Žalovaný žiadal Najvyšší súd SR, aby potvrdil rozsudok Krajského súdu, pretože vec bola posúdená správne po skutkovej aj právnej stránke.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p. s použitím § 246c ods. 1 vety prvej O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250j ods. 2 O.s.p.), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 vetou prvou O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno priznať úspech.

V správnom sudníctve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 O.s.p.).

Podľa ust. § 244 ods. 1 O.s.p. v správnom súdníctve preskúmajú sudy na základe žalob alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutia postupov orgánov verejnej správy.

Podľa článku 2 ods. 2 zák. č. 460/1992 Ústavy SR štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon.

Podľa § 524 zák. č. 40/1964 Občianskeho zákonníka

(1) Veriteľ môže svoju pohľadávku aj bez súhlasu dlžníka postúpiť písomnou zmluvou inému.

(2) S postúpenou pohľadávkou prechádza aj jej príslušenstvo a všetky práva s ňou spojené.

Podľa § 525 zák. č. 40/1964 Zb. Občianskeho zákonníka

(1) Postúpiť nemožno pohľadávku, ktorá zaniká najneskôr smrťou veriteľa alebo ktorej obsah by sa zmenou veriteľa zmenil. Postúpiť nemožno ani pohľadávku, pokiaľ nemôže byť postihnutá výkonom rozhodnutia.

(2) Nemožno postúpiť pohľadávku, ak by postúpenie odporovalo dohode s dlžníkom.

Podľa § 79 ods. 9 Daňového poriadku v znení účinnom od 01.01.2013

Daňový subjekt nemôže nárok na vrátenie dane, daňového preplatku a nárok na sumu podľa osobitných predpisov 1) postúpiť podľa Občianskeho zákonníka. 50)

Podľa § 87 Daňového poriadku

(1) Ak má daňový dlžník daňový nedoplatok a zároveň má pohľadávku voči štátnej rozpočtovej organizácii, možno tieto navzájom započítať. Započítaním daňového nedoplatku s pohľadávkou daňového dlžníka tieto zaniknú vo výške, v ktorej sa kryjú, a to dňom doručenia potvrdenia finančného riaditeľstva o započítaní daňového nedoplatku daňovému dlžníkovi.

(2) Započítať možno len nepremľané pohľadávky. Výška pohľadávky a výška daňového nedoplatku, ktoré sa majú započítať, musia v jednotlivom prípade presiahnuť 350 Eur.

(6) Na započítanie podľa tohto zákona sa nevzťahujú ustanovenia Obchodného zákonníka a Občianskeho zákonníka o započítaní pohľadávok. 51)

Podľa § 63 ods. 1 Daňového poriadku

Ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu 2) možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 64 Daňového poriadku

(1) Na účely správy daní sa za nulitné rozhodnutie považuje rozhodnutie vydané podľa tohto zákona uvedené v odseku 2. Také rozhodnutie nemá právne účinky a hľadá sa naň akoby nebolo vydané.

(2) Pri správe daní je nulitným rozhodnutím rozhodnutie, ktoré

a) vydal orgán na to vecne nepríslušný; ak ide o správcu dane, ktorým je obec, za nulitné sa považuje aj rozhodnutie, ktoré vydal správca dane na to miestne nepríslušný,

b) bolo vydané omylom inej osobe,

c) nadväzuje na nulitné rozhodnutie.

(3) Nulitu rozhodnutia posudzuje z vlastného podnetu alebo iného podnetu druhostupňový orgán, a to kedykoľvek; ak ide o rozhodnutie ministerstva, posudzuje také rozhodnutie minister na základe návrhu ním určenej osobitnej komisie.

(4) Ak orgán uvedený v odseku 3 zistí, že rozhodnutie nie je nulitné, zašle o tejto skutočnosti tomu, kto podnet podal, oznámenie v lehote do 30 dní odo dňa doručenia podnetu.

(5) Ak orgán uvedený v odseku 3 zistí, že posudzované rozhodnutie je nulitné, vydá o tejto skutočnosti rozhodnutie o nulite, ktoré doručí osobe, ktorej bolo posudzované rozhodnutie doručené. Ak na posudzované rozhodnutie nadväzuje ďalšie rozhodnutie, rozhodne orgán uvedený v odseku 3 aj o nulite tohto nadväzujúceho rozhodnutia; vo výroku rozhodnutia o nulite posudzovaného rozhodnutia možno uviesť aj rozhodnutie nadväzujúce na posudzované rozhodnutie. Proti rozhodnutiu o nulite nie sú prípustné opravné prostriedky.

Podľa § 165 ods. 7 Daňového poriadku

Sankčný úrok podľa doterajších predpisov sa považuje za úrok z omeškania podľa tohto zákona.

Podľa § 2 písm. b) Daňového poriadku

Daňou daň podľa osobitných predpisov 1) vrátane úroku z omeškania, úroku a pokuty podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov 2) a miestny poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady podľa osobitného predpisu, 3)

Podľa § 1 a písm. a) zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov

Na účely tohto zákona sa rozumie daňou daň podľa osobitných zákonov 1) vrátane sankčného úroku a úroku, ako aj pokuty a poplatky ustanovené zákonom, ktoré spravuje správca dane.

Najvyšší súd SR mal z obsahu pripojeného administratívneho, ako aj súdneho spisu za preukázané, že dňa 18.10.2012 bola medzi zmluvnými stranami TELECO & TELECOOPER, s.r.o., Bratislava ako postupcom a žalobcom (predchádzajúce obchodné meno CARAT Distillery, s.r.o.) ako postupníkom uzavretá podľa § 524 a nasl. Občianskeho zákonníka zmluva o postúpení pohľadávky, ktorou postupca na postupníka postúpil svoju pohľadávku vo výške 109.176,79 Eur z titulu sankčného úroku za vrátenie nesprávne vyrubených daňových nedoplatkov v zmysle rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/233/2009-85 zo dňa 17.05.2011 v spojení s rozsudkom NS SR č. 5Sžf/55/2011 zo dňa 19.07.2012 právoplatného 20.08.2012. Predmetom postúpenia v zmysle článku II. ods. 1 boli aj všetky súvisiace nároky vyplývajúce z tejto pohľadávky.

Oznámením zo dňa 18.10.2012 doručeným žalovanému 19.10.2012 postupca oznámil postúpenie pohľadávky vrátane spojených práv žalobcovi.

Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 910 3305/5/280251/2013 zo dňa 22.01.2013 správca dane priznal daňovému subjektu TELECO & TELECOOPER, s.r.o. Bratislava úrok vo výške 109.176,70 Eur, v súvislosti s daňovým preplatom vo výške 347.181,82 Eur na daň z príjmov právnickej osoby za

zdaňovacie obdobie 1998 v nadväznosti na rozsudky Krajského súdu v Bratislave č. k. 2 S/233/2009-85 zo dňa 17.05.2011 v spojení s rozsudkom NS SR č. 5 SŽf/55/2011 zo dňa 19.07.2012 právoplatným 20.08.2012. Podľa výroku rozhodnutia bude v stanovenej lehote priznaný úrok zaplatený alebo použitý podľa § 55 ods. 6 a 7 Daňového poriadku.

Oznámením zo dňa 28.02.2013 TELECO & TELECOOPER, s.r.o., Bratislava v súvislosti s priznaným sankčným úrokom oznámil správcovi dane, že pohľadávka bola dňa 18.10.2012 postúpená na žalobcu.

Listom č. 9103305/5/987655/2013 zo dňa 14.03.2013 Daňový úrad Bratislava oznámil TELECO & TELECOOPER, s.r.o., Bratislava, že nárok na vrátenie dane nie je možné postúpiť podľa ustanovení Občianskeho zákonníka.

Oznámením zo dňa 30.05.2013 žalovaný oznámil žalobcovi, že bez ohľadu na jeho žiadosť o započítanie pohľadávok v zmysle § 87 Daňového poriadku (v nadväznosti na oznámené postúpenie pohľadávky od TELECO & TELECOOPER, s.r.o., Bratislava), nie je možné započítať daňový nedoplatok vo výške 109.176,79 Eur vzniknutý na základe daňového priznania na spotrebnú daň z alkoholických nápojov za zdaňovacie obdobie február 2013 vzhľadom na skutočnosť, že podľa stanoviska Daňového úradu Bratislava vydaného v súlade s usmernením odboru metodiky Daňového riaditeľstva SR pohľadávku daňového charakteru nemožno postúpiť podľa súkromnoprávných predpisov (§ 524 - § 530 OZ), nakoľko sa jedná o pohľadávku, ktorej obsah by sa zmenou veriteľa zmenil.

Dňa 23.08.2013 žalobca podal žalovanému sťažnosť na nezákonný postup Daňového úradu Bratislava, ako aj Finančného riaditeľstva SR, v ktorej namietal nezákonnosť neakceptovania preukázaného postúpenia pohľadávky na účely započítania. Žiadal uvedený postup prešetriť v zmysle zák. č. 10/1996 Zb. o kontrole v štátnej správe a zároveň dal podnet žalovanému na vyhlásenie rozhodnutia Daňového úradu Bratislava č. 9103305/5/28025/2013 zo dňa 22.01.2013 za nulité.

Oznámením č. 1100302/1/494177/2013/5067 dňa 24.10.2013 žalovaný postupom v zmysle §64 ods. 4 Daňového poriadku oznámil žalobcovi, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9103305/5/28025/2013 zo dňa 22.01.2013 nie je nulité.

Žalobca namietal, že krajský súd nesprávne právne vec posúdil, tým, že nepoužil správne ustanovenie právneho predpisu a nedostatočne zistil skutočný stav veci (§ 221 ods. 1 písm. h) OSP). Táto jeho námietka nie je opodstatnená podľa § 79 ods. 9 Daňového poriadku (v znení účinnom od 01.01.2013) daňový subjekt nemôže nárok na vrátenie dane, daňového preplatku a nárok na sumu podľa osobitných predpisov 1) postúpiť podľa Občianskeho zákonníka. Z textu dôvodovej správy k zákonu č. 440/2012 Z.z., ktorým bolo predmetné ustanovenie doplnené ako nový odsek 9 v § 79 Daňového poriadku, „že z dôvodu jednoznačnosti, ako aj zamedzenia rozdielného výkladu, sa navrhuje jednoznačne ustanoviť nemožnosť postupovať pohľadávku verejného práva spôsobom podľa predpisov upravujúcich súkromné právo“ aj podľa názoru najvyššieho súdu vyplýva, že nemožnosť postupovať pohľadávku verejného práva spôsobom podľa predpisov upravujúcich súkromné právo tu už bola, vyplýva tak z ustanovení Daňového poriadku, ako aj jemu predchádzajúcemu zákonu č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, avšak z dôvodu jednoznačnosti a zamedzenia rozdielného výkladu ju bolo treba ešte jednoznačne, resp. jednoznačnejšie ustanoviť. Uvedeným ustanovením sa iba zvýšila úroveň právnej istoty, nedošlo však k zmene zámeru zákonodarcu.

Najvyšší súd poukazuje na to, že pôsobnosť Občianskeho zákonníka sa teda nevzťahuje na vzťahy verejnoprávnej povahy vyplývajúce z konaní a postupov správnych orgánov. V opačnom prípade by na všetky vzťahy daňovej kontroly boli aplikovateľné aj ďalšie inštitúty upravené v Občianskom či Obchodnom zákonníku, napr. možnosti zmeny aj obsahu záväzkov a pohľadávok daňovej povahy zmluvnými inštitútmi, resp. možnosť uzatvorenia dohôd o ich zániku, právny inštitút premlčania a pod. Na právny režim správy daní sa právny režim Občianskeho zákonníka používa výlučne v prípade, ak na tento právny režim zákon č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov výslovne odkazuje.

Aj podľa názoru najvyššieho súdu zmenou v osobe veriteľa by táto osoba nespĺňala pojmové znaky daňového subjektu a nemohla by byť splnená dikcia zákona o vrátení preplatku. Obsahom pohľadávky tak v prípade preplatku ako aj neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov je záväzok vrátenia prostriedkov štátneho rozpočtu daňovému subjektu z dôvodu, že nastali právne skutočnosti (vymedzené niekoľkými zákonnými podmienkami) v konaní vo veciach správy daní voči daňovému subjektu, s ktorým zákon počíta. Súčasťou záväzku vrátenia prostriedkov je však aj právo na použitie prostriedkov podľa § 79 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov. Vrátenie prostriedkov správcom dane je upravené vždy v právnom režime kogentných ustanovení daňového predpisu ako inštitútu verejného práva a je viazaná na daňový subjekt. Zmena v osobe daňového subjektu na inú osobu, ktorá nie je dotknutým daňovým subjektom by znemožnila konanie správcu dane podľa daňového poriadku a teda došlo by k zmene obsahu pohľadávky (napr. nemožnosť použitia týchto prostriedkov podľa § 79 Daňového poriadku, taktiež skutočnosť, že sankčný úrok je samostatným predmetom konania nadväzujúcim na skutočnosť vrátenia neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov daňovému subjektu, nie tretej osobe, pričom v prípade postúpenia pohľadávky by nebola zrejmá aplikovateľnosť ustanovení o príslušenstve pohľadávky, ak sankčný úrok nemožno v zmysle daňových predpisov považovať za príslušenstvo neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov, taktiež by takáto zmena mohla spôsobiť zmenu miestnej príslušnosti správcu dane a v nesposlednom rade zmenu z verejnoprávneho vzťahu na vzťah súkromnoprávnej povahy, pre ktorý nemá správca dane subjektivitu).

Z vyššie uvedeného vyplýva, že predmetná pohľadávka je pevne viazaná s plnením záväzkov daňového subjektu daňového charakteru a s ďalším konaním správcu dane voči daňovému subjektu a ide teda o verejnoprávnu pohľadávku, ktorej obsah sa zmenou veriteľa, ktorým je daňový subjekt, zmení, pretože by sa veriteľom stala osoba bez vzťahu ku konaniu správcu dane a takýto právny vzťah by bol právnym vzťahom súkromnoprávnym. Spolu s peňažným charakterom plnenia je však spojené aj konanie správneho orgánu voči daňovému subjektu v procese správy daní smerujúce k vráteniu prostriedkov daňovému subjektu na základe kogentných ustanovení zákona. Podľa § 524 ods. 2 Občianskeho zákonníka by spolu s postúpenou pohľadávkou prechádzalo aj príslušenstvo pohľadávky a všetky práva s ňou spojené, teda aj všetky práva daňového subjektu vo veciach správy daní, pričom Občiansky zákonník už neuvádza nič o povinnosti daňového subjektu (strpieť použitie prostriedkov podľa § 79 zákona č. 536/2009 Z.z.). Evidentným spôsobom teda by aj v prípade aplikovateľnosti Občianskeho zákonníka na verejnoprávny vzťah dochádzalo postúpením pohľadávky daňového subjektu k zmene obsahu záväzku napriek skutočnosti, že tento je a naďalej zostáva peňažnej povahy.

S právnym názorom žalobcu, že vzhľadom k tomu, že do 31.12.2012 daňový poriadok neobsahoval ust. § 79 ods. 9 cit.: „daňový subjekt nemôže nárok na vrátenie dane, daňového preplatku a nárok na sumu podľa osobitných predpisov postúpiť podľa Občianskeho zákonníka“, a preto bolo možné pohľadávku postúpiť, nesúhlasí ani Najvyšší súd SR. Krajský súd sa s touto námietkou vysporiadal, keď uviedol, že rozhodujúcou skutočnosťou odôvodňujúcou vylúčenie možnosti postúpenia pohľadávky podľa ustanovení Občianskeho zákonníka je jej verejnoprávny charakter. Doplnenie uvedeného ustanovenia daňového poriadku vysvetľuje aj už citovaná Dôvodová správa k zákonu č. 440/2012 Z.z. (novela daňového poriadku), ktorá uvádza, že uvedené ustanovenie bolo doplnené len z dôvodu jednoznačnosti, ako aj zamedzenia rozdielného výkladu. Nesprávnym výkladom by dochádzalo k mareniu výkonu správy daní, napr. preúčtovať preplatok alebo nadmerný odpočet daňového subjektu (pohľadávku daňového subjektu) na jeho daňové nedoplatky. Pokiaľ boli v zákone č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov upravené inštitúty odlišné od inštitútov Daňového poriadku, musel sa verejnoprávny charakter týchto inštitútov a nemožnosť postúpenia takýchto nárokov vzťahovať na ne rovnako. Daňový poriadok nemôže upravovať zákaz postúpenia nárokov tých, ktoré v ňom upravené nie sú z dôvodu, že boli nahradené inými právnymi inštitútmi, a teda upravovať zákaz aj na právne vzťahy, na ktoré sa aplikovali ust. zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov prostredníctvom prechodných ustanovení, avšak tento zákaz má aj v Daňovom poriadku univerzálny charakter, nie sú z neho vylúčené nijaké nároky daňových subjektov, preto je nevyhnutné rovnako univerzálnie pristupovať aj k akýmkoľvek nárokom daňových subjektov podľa zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov.

Najvyšší súd SR súčasne dospel k záveru, že súd prvého stupňa žalobnými námietkami, ktoré sú v

podstate rovnaké ako odvolacie, sa náležite zaoberal, ktorá skutočnosť vyplýva z odôvodnenia jeho rozsudku. Nie je preto opodstatnená námietka žalobcu, že krajský súd sa nevysporiadal s jeho námietkami, že zo strany krajského súdu sa jednalo o neodôvodnené a z toho dôvodu nespreskúmateľné rozhodnutie.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na vyššie uvedené závery považoval námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci, a preto napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. a § 219 ods.1 O.s.p. potvrdil, stotožniac sa v zásade aj z dôvodmi rozhodnutia § 219 ods. 2 O.s.p. (spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), nakoľko pri nedostatku žalobných dôvodov pre zrušenie napadnutého rozhodnutia nezistil ani okolnosti, ku ktorým by musel prihliadať z úradnej povinnosti.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 a s § 250k ods. 1 O.s.p. Žalobcovi nepriznal náhradu trov tohto konania, pretože bol v tomto konaní neúspešný a žalovanému neprináležia zo zákona.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zák. č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.