

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 8Sžfk/59/2017  
Identifikačné číslo spisu: 1016200218  
Dátum vydania rozhodnutia: 28.03.2019  
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:1016200218.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu Mgr. Petra Melichera a JUDr. Eriky Šobichovej v právnej veci sťažovateľa ( pôvodne žalobcu ) : MEDICUBE, s.r.o., Dvořákovo nábrežie 8/A, Bratislava, IČO: 31 385 117, právne zastúpený: JUDr. Felix Neupauer, advokát, Dvořákovo nábrežie 8/A, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 21392804/2015 zo dňa 02.12.2015, v konaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S/28/2016-27 zo dňa 22.6.2017, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S/28/2016-27 zo dňa 22.6.2017 zamietla.

Sťažovateľovi nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

### Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej len „krajský súd“ alebo „správny súd“) podľa § 190 SSP zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 21392804/2015 zo dňa 02.12.2015, ktorým podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. potvrdil rozhodnutie - Daňovú exekučnú výzvu Daňového úradu Bratislava č. 20819310/2015 zo dňa 11.9.2015, ktorou správca dane vyzval žalobcu na zaplatenie daňového nedoplatku vo výške 143 942,69 Eur.

2. V odôvodnení rozhodnutia poukázal na to, že exekučným titulom je vykonateľný výkaz daňových nedoplatkov Daňového úradu Bratislava č. 20525276/2015 zo dňa 16.07.2015 vo výške 143.942,69 eura, ktorého podkladom bolo opravné daňové priznanie žalobcu zo dňa 25.06.2015 za zdaňovacie obdobie rok 2014 na dani z príjmov právnickej osoby, dátum splatnosti dane 30.06.2015, výška dane 143.945,38 eura.

3. Mal za to, daňová exekučná výzva podlieha v obmedzenom rozsahu súdnemu prieskumu, zákonnosť daňovej exekučnej výzvy súd preskúmava v rozsahu dôvodov uvedených v § 91 ods. 5 daňového

poriadku, pričom ide o také okolnosti, ktoré nastali po nadobudnutí právoplatnosti exekučného titulu. Opačný výklad by viedol k duplicitnej možnosti súdneho prieskumu zákonnosti exekučného titulu i v štádiu exekučného konania, čo je v rozpore s princípom subsidiarity, ktorý pri prechode do ďalšej úrovne právnej ochrany počíta s vyčerpaním právneho prostriedku nápravy v predchádzajúcom štádiu.

4. Súd preto skúmal, či napadnutá exekučná výzva spĺňa atribúty vo vzťahu k § 91 ods. 5 daňového poriadku. Žalobca v podanej žalobe a taktiež aj v odvolaní voči prvostupňovému rozhodnutiu namietal, že rozhodujúcou skutočnosťou je v danom prípade to, že nároky, ktoré vyplývajú z obchodného vzťahu so spoločnosťou Bayer, spol. s r.o., Einsteinova 25, vystavené faktúry menovanou spoločnosťou v zostatkovej výške 758.078,08 eura sú v súčasnosti predmetom súdneho konania vedeného na Okresnom súde Bratislava III pod sp. zn. 25Cb/100/2012 s tým, že časť faktúr (podľa splatnosti spolu vo výške 651.097,87 eura) možno subsumovať pod ust. § 17 ods. 27 zákona o dani z príjmov, sú teda sporné a nie je možné predpokladať, ako súd v danej veci rozhodne a teda, či dôjde k úhrade predmetných faktúr.

5. Správny súd uviedol, že exekučné konanie je právnym dôsledkom nesplnenia daňovej povinnosti žalobcom dobrovoľným spôsobom. Zo znenia § 91 ods. 5 daňového poriadku vyplýva, že odvolanie možno podať vtedy, ak nastali okolnosti, ktoré spôsobili zánik vymáhaného daňového nedoplatku alebo bránia jeho vymáhateľnosti, pričom s poukazom na obranu žalobcu je zrejmé, že nejde o dôvody alebo okolnosti, ktoré by nastali po právoplatnosti výkazu daňového nedoplatku dotknutého subjektu ku dňu 16.07.2015. Rovnako legislatívne zmeny, na ktoré žalobca v žalobe poukázal nie sú skutočnosťami, ktoré je možné subsumovať pod dôvody uvedené v § 91 ods. 5 daňového poriadku.

6. V nadväznosti na námietku žalobcu, že prvou písomnosťou, ktorá mu bola v rámci daňovej exekúcie doručovaná, bola daňová exekučná výzva, súd uviedol, že v zmysle § 90 ods. 3 daňového poriadku, rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania sa daňovému dlžníkovi ani jeho ručiteľovi nedoručuje a teda správne orgán nemožno vytknúť, že by v daňovom exekučnom konaní nepostupoval v zmysle daňového poriadku, keďže zákon správcovi dane takúto povinnosť neukladá. Žalobca teda v konaní neosvedčil, že po nadobudnutí právoplatnosti exekučného titulu v danej veci nastali okolnosti, ktoré by spôsobili zánik vymáhaného daňového nedoplatku alebo ktoré by bránili jeho vymáhateľnosti a neosvedčil ani, že sú tu iné dôvody, pre ktoré by bola daňová exekúcia neprípustná.

7. O náhrade trov konania súd rozhodol podľa § 167 ods. 1 SSP tak, že žalobcovi náhradu trov konania pre jeho neúspech v konaní nepriznal.

## II

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie žalovaného

8. Proti právoplatnému rozsudku krajského súdu podal sťažovateľ v pozícii žalobcu v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť.

9. Žalobca uviedol, že daňová exekúcia voči žalobcovi je vedená na základe exekučného titulu - vykonateľného výkazu daňových nedoplatkov, ktorý je výsledkom spôsobu účtovania opravných položiek v zmysle meniacej sa legislatívy, pričom sa netýka neodvedenia dane z hospodárskeho výsledku pred zdanením. Daňová exekúcia je tak výsledkom príliš reštriktívneho a formálneho výkladu ustanovení zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov y znení neskorších predpisov (ďalej len „Zákon o dani z príjmov“) zo strany tak prvostupňového orgánu ako aj žalovaného. Žalobca v celom rozsahu trvá na tvrdení, že legislatívne zmeny v účtovaní opravných položiek spôsobili vznik výkazu nedoplatkov a v konečnom dôsledku začiatok daňovej exekúcie, čo nemohol žalobca akýmkoľvek spôsobom ovplyvniť.

10. Poukázal na ust. § 17 ods. 27 Zákona o dani z príjmov účinného do 01.01.2014 podľa ktorého „Základ dane zistený podľa §17 ods. 1 písm. b) a c) sa zvýši o výšku záväzku prislúchajúceho k výdavku (nákladu), ktorý je podľa §19 daňovým výdavkom, a to aj k výdavku (nákladu) prislúchajúceho k odpisovanému a neodpisovanému majetku, zásobám a inému majetku, pri ktorom vzniká výdavok (náklad) pri jeho zaradení alebo vyradení zo spotreby alebo z používania, alebo

neuhradenej časti takého záväzku ako aj o výšku záväzku účtovaného ako zníženie výnosu (príjmu), a to v tom zdaňovacom období, v ktorom od jeho splatnosti uplynula doba 36 mesiacov s výnimkou daňovníka podľa osobitného predpisu.80a) Ak po tomto období dôjde k úhrade záväzku alebo jeho časti, základ dane sa zníži o výšku uhradeného záväzku v tom zdaňovacom období, v ktorom bol záväzok alebo jeho časť uhradený, k premlčaniu alebo zániku tohto záväzku, základ dane sa zníži o výšku zaúčtovaného výnosu v tom zdaňovacom období, v ktorom sa o výnose účtuje. "

11. Následnou novelou Zákona o dani z príjmov č. 463/2013 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony, ktorá nadobudla účinnosť 01.01.2014 došlo k zmene vyššie uvedeného ust. § 17 ods. 27, ktorý v súčasnosti znie: „Daňovník okrem daňovníka podľa osobitného predpisu80a) a daňovníka, na ktorého bol vyhlásený konkurz, základ dane zistený podľa odseku 1 písm. b) a c) upraví o výšku záväzku prislúchajúceho k výdavku (nákladu), ktorý je podľa §19 daňovým výdavkom, a to aj k výdavku (nákladu) prislúchajúcemu k odpisovanému a neodpisovanému majetku, zásobám, finančnému majetku a inému majetku, pri ktorom vzniká výdavok (náklad) pri jeho zaradení alebo vyradení zo spotreby alebo z používania, alebo neuhradenej časti takéhoto záväzku, ako aj o výšku záväzku účtovaného ako zníženie výnosu (príjmu) tak, aby zvýšenie základu dane, ak od dohodnutej lehoty splatnosti záväzku, ktorú na účely tohto ustanovenia nie je možné predĺžiť, uplynula doba dlhšia ako 360 dní, predstavovalo v úhrne najmenej 20 % menovitej hodnoty záväzku alebo jeho nesplatennej časti, 720 dní, predstavovalo v úhrne najmenej 50 % menovitej hodnoty záväzku alebo jeho nesplatennej časti, 1 080 dní, predstavovalo v úhrne najmenej 100 % menovitej hodnoty záväzku alebo jeho nesplatennej časti."

12. V účtovných rokoch 2011 až 2012 boli spoločnosťou Bayer, spol. s r.o., so sídlom Einsteinova 25, 851 01 Bratislava vystavené faktúry v zostatkovej výške 758.078,08 EUR, pričom splatnosť faktúr bola 30 dní. Žalobca však nepristúpil k úhrade predmetných faktúr. Žalobca považuje za rozhodujúcu skutočnosť, že nároky, ktoré vyplývajú z vyššie uvedeného obchodného vzťahu (na základe ktorého boli predmetné faktúry vystavované) sú v súčasnosti predmetom súdneho konania vedeného na Okresnom súde Bratislava III pod sp. zn. 25Cb/100/2012 a sú teda sporné. Ani v súčasnosti nie je možné predpokladať ako súd v danej veci rozhodne, a teda či dôjde k úhrade predmetných faktúr.

13. Uviedol, že s poukazom na uvedené možno časť faktúr (podľa splatnosti spolu vo výške 651.097,87 EUR) subsumovať pod ust. 17 ods. 27 Zákona o dani z príjmov, a to napriek tomu, že predmetné faktúry (resp. nároky z nich vyplývajúce) sú predmetom súdneho konania, a preto je ich uhradenie/neuhradenie zo strany žalobcu otáznе. Výkaz daňových nedoplatkov, ktorý predstavuje v rámci daňovej exekúcie exekučný titul je výsledkom spôsobu účtovania opravných položiek v zmysle meniacej sa legislatívy, pričom sa netýka neodvedenia dane z hospodárskeho výsledku pred zdanením. Následná daňová exekúcia je výsledkom príliš reštriktívneho a formálneho výkladu ustanovení Zákona o dani z príjmov zo strany tak prvostupňového orgánu ako aj žalovaného.

14. Žalobca poukázal v tejto súvislosti na Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. US 255/2010 zo dňa 30.06.2011, v ktorom sa uvádza, že „orgánom verejnej moci a predovšetkým všeobecným súdom nemožno tolerovať pri interpretácii zákonných ustanovení prílišný formalistický postup, ktorý vedie k zjavnej nespravodlivosti. Všeobecný súd nie je absolútne viazaný doslovným znením zákona, ale môže a musí sa od neho odchýliť, pokiaľ to vyžaduje účel zákona, história jeho vzniku, systematická súvislosť alebo niektorý z ústavnoprávnych princípov. Legislatívne zmeny v účtovaní opravných položiek spôsobili vznik výkazu nedoplatkov a v konečnom dôsledku začiatok daňovej exekúcie, čo nemohol žalobca žiadnym spôsobom ovplyvniť.

15. Žalovaný v rozhodnutí uvádza, že žalobca neuviedol v odvolaní okolnosť, ktorá by spôsobovala zánik daňového nedoplatku alebo preukazovala nezákonný postup prvostupňového orgánu, pričom uvádza, že daňová exekúcia je vedená na podklade vykonateľného výkazu nedoplatkov.

16. Žalobca v danej súvislosti v súdnom, ako i odvolacom konaní poukázal na skutočnosť, že prvou písomnosťou, ktorá mu bola v rámci daňovej exekúcie doručovaná, bola daňová exekučná výzva, ktorou bol Žalobca vyzvaný na dobrovoľné plnenie výkazom nedoplatkov určenej sumy. Z vyššie uvedeného vyplýva, že Žalobca sa mohol k výkazu nedoplatkov vyjadriť výlučne len v odvolaní, kde uviedol relevantné dôvody prečo považuje výkaz nedoplatkov za exekučný titul, ktorý bol vydaný predčasne.

17. Žalobca s poukazom na výšku exekvovanej sumy a podnikateľský status Žalobcu, by okamžitý výkon napadnutého rozhodnutia mohol mať za následok zníženie platobnej schopnosti, a to v takom rozsahu, ktorý by mu znemožnil ďalej vykonávať podnikateľskú činnosť. Z vyššie uvedeného dôvodu si týmto žalobca požiadal o odklad vykonateľnosti rozhodnutia.

18. Navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S/28/2016 - 27 zo dňa 22.06.2017 zmenil tak, že Rozhodnutie orgánu verejnej správy, Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky, č. 21392804/2015 zo dňa 02.12.2015 zrušuje a vec vracia na ďalšie konanie.

19. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti sťažovateľa vyjadril písomne podaním, v ktorom zotrval na svojich doterajších vyjadreniach, žalovaný aj správca dane postupovali v súlade so zákonom a po právnej stránke vec posúdili správne a preto kasačnou sťažnosťou napadnuté rozhodnutie je v súlade so zákonom, preto žiadal kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietnuť.

### III. Konanie pred kasačným súdom

20. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) postupom podľa § 492 ods. 1 SSP preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalobcu - sťažovateľa nie je dôvodná. Vo veci rozhodol bez nariadenia pojednávania podľa § 455 SSP dňa 28.3.2019 s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu.

21. Najvyšší súd Slovenskej republiky z predloženého spisového materiálu zistil, že Daňový úrad Bratislava č. 20525276/2015 zo dňa 16.7.2015 zostavil ku dňu 16.7.2015 z údajov z evidencie daní výkaz daňových nedoplatkov u žalobcu - sťažovateľa tak, že členenie daňových nedoplatkov podľa § 89 ods. 2 písm. b/ - Daňové priznanie zo dňa 30.6.2015 za zdaňovacie obdobie rok 2014 na dani z príjmu právnických osôb so sídlom v tuzemsku, dátum pôvodnej splatnosti dane 30.6.201, výška daňového nedoplatku -143 942,69 Eur s doložkou vykonateľnosti dňa 16.7.2015.

22. Ďalej bolo zistené, že Daňový úrad Bratislava rozhodnutím pod č. 1100000177954 zo dňa 4.8.2015 začal podľa § 90 ods. 1 zákona 563/2009 daňové exekučné konanie vo veci vymáhania daňového nedoplatku vo výške 143 942,69 Eur vo vzťahu k žalobcovi pričom exekučným titulom bol vykonateľný výkaz daňových nedoplatkov Daňového úradu Bratislava vyššie špecifikovaný.

23. Dňa 11.9.2015 pod č. 20819310/2015 zo dňa 11.9.2015 Daňový úrad Bratislava vydal daňovú exekučnú výzvu v zmysle § 91 zákona č. 563/2009 Z.z. a oznámil daňovému dlžníkovi, že na základe exekučného titulu, ktorým bol výkaz daňových nedoplatkov Daňového úradu Bratislava č. 20525276/2015 zostavený správcom dane z evidencie daní daňového dlžníka ku dňu 16.7.2015 vo výške 143 942,69 Eur začal v zmysle § 90 ods. 1 daňového poriadku daňové exekučné konanie vydaním rozhodnutia č. 20611264/2015 zo dňa 4.8.2015 na vymoženie daňového nedoplatku vo výške 143 942,69 Eur pričom vyzval žalobcu, aby v lehote 8 dní od doručenia daňovej exekučnej výzvy zaplatil špecifikovaný daňový nedoplatok. Proti predmetnej daňovej exekučnej výzve podal sťažovateľ odvolanie o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím zo dňa 2.12.2015 tak, že daňovú exekučnú výzvu potvrdil.

24. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti namietal, že daňová exekúcia je výsledkom príliš reštriktívneho, formálneho výkladu ustanovení zákona o dani z príjmov č. 595/2003 Z.z. Namietal, že legislatívne zmeny v účtovaní opravných položiek spôsobili vznik výkazu nedoplatkov a v konečnom dôsledku začiatok daňovej exekúcie, ktorú nemohol žalobca akýmkoľvek spôsobom ovplyvniť. Poukázal na znenie ustanovenia § 17 ods. 27 zákona o dani z príjmu účinného do 1.1.2014 a tiež na následnú novelu zákona o dani z príjmov č. 463/2013 Z.z. od 1.1.2014. Poukázal na vystavené faktúry spoločnosťou Bayer, spol. s r.o. Bratislava vo vzťahu ku ktorým nepristúpil k úhrade z dôvodu toho, že nároky ktoré vyplývajú z obchodného vzťahu medzi ním a spoločnosťou Bayer spol. s r.o. boli predmetom súdneho konania vedenom pred Okresným súdom Bratislava III. a mal za to, že sú sporné. Namietal tiež, že prvá písomnosť, ktorá mu v rámci daňovej exekúcie bola doručená bola daňová exekučná výzva. Tieto námietky je možné stotožniť so žalobnými námietkami, v rámci konania pred správnym súdom.

25. Kasačný súd udáva, že správny súd sa v celom rozsahu so žalobnými námietkami žalobcu vysporiadal, zistil skutkový stav v zhode so žalovaným a správcom dane, pričom považoval rozhodnutia správnych orgánov za rozhodnutia vydané v súlade s daňovým poriadkom, zákonom č. 563/2009 Z.z. a tento záver po preskúmaní kasačných námietok sťažovateľa považuje za vecne správny.

26. Podľa § 88 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. daňovým exekučným konaním je konanie, v ktorom správca dane z úradnej moci vymáha daňový nedoplatok, iné peňažné plnenie uložené rozhodnutím, exekučné náklady a hotové výdavky podľa § 149.

Podľa § 89 ods. 1 až 3 zákona č. 563/2009 Z.z. exekučným titulom je

a) právoplatné a vykonateľné rozhodnutie, ktorým bolo uložené peňažné plnenie,

b) vykonateľný výkaz daňových nedoplatkov,

c) jednotný exekučný titul podľa osobitného predpisu, 93)

d) exekučný titul podľa osobitného predpisu.56a)

(2) Výkaz daňových nedoplatkov, ktorý správca dane zostaví z údajov evidencie daní, obsahuje

a) označenie daňového dlžníka,

b) výšku daňových nedoplatkov podľa daňových priznaní, opravných daňových priznaní, dodatočných daňových priznaní alebo oznámení podľa osobitných predpisov,

c) výšku daňových nedoplatkov vzniknutých nezaplatením dane bez podania daňového priznania,

d) výšku daňových nedoplatkov podľa právoplatných rozhodnutí v členení podľa jednotlivých druhov daní,

e) pôvodnú splatnosť daní,

f) deň, ku ktorému je výkaz daňových nedoplatkov zostavovaný.

(3) Deň vyhotovenia výkazu daňových nedoplatkov je dňom jeho vykonateľnosti. Daňový dlžník sa neupovedomuje o zostavení výkazu daňových nedoplatkov ani o jeho vykonateľnosti.

27. Podľa § 90 ods. 1 a 3 zákona č. 563/2009 Z.z. daňové exekučné konanie začína správca dane na podklade exekučného titulu vydaním rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania. Dňom vydania rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania správcom dane je toto rozhodnutie právoplatné a nie sú proti nemu prípustné opravné prostriedky.

(3) Rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania sa nedoručuje daňovému dlžníkovi ani jeho ručiteľovi.

28. Podľa § 91 ods. 5 zákona 563/2009 Z.z. do 15 dní odo dňa doručenia daňovej exekučnej výzvy môže daňový dlžník podať u správcu dane odvolanie, ak

a) nastali okolnosti, ktoré spôsobili zánik vymáhaného daňového nedoplatku alebo bránia jeho vymáhateľnosti,

b) sú iné dôvody, pre ktoré je daňová exekúcia neprípustná.

29. Daňové exekučné konanie ako štvrtá hlava je zaradená do štvrtej časti zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní ( daňový poriadok ) s názvom Daňové konanie, čím zákonodarca jednoznačne považuje daňové exekučné konanie za druh daňového konania. Daňové exekučné konanie môže nastúpiť len vtedy, ak existuje spôsobilý exekučný titul (§ 89 daňového poriadku). Je to posledné štádium správy daní, kde sa z úradnej moci zabezpečí úhrada dane zásahom do vlastníckej sféry najskôr obmedzením dispozície s majetkom daňového dlžníka resp. iných povinných osôb za účelom vykonania daňovej exekúcie na pokrytie daňového nedoplatku resp. iných súm. Možnosť vymáhať daňový nedoplatok prostredníctvom daňovej exekúcie vyplýva z mocenskej povahy štátu, kde štát zveruje túto činnosť t.j. zabezpečiť úhradu dane aj prostredníctvom núteného výkonu rozhodnutia správcom dane resp. súdnym exekútorom, ak napr. obec požiada o výkon rozhodnutia súdneho exekútora.

30. V preskúmvanej veci predmetom daňového exekučného konania bol vykonateľný výkaz daňových

nedoplatkov Daňového úradu Bratislava č. 20525276/2015 zostavený správcom dane z evidencie daní daňového dlžníka ( žalobcu ) ku dňu 16.7.2015 vo výške 143 942,69 Eur. Tento vykonateľný výkaz daňových nedoplatkov zostavuje správca dane z údajov z evidencie daní, súčasne daňový poriadok určuje povinné náležitosti tohto výkazu daňových nedoplatkov. Výkaz daňových nedoplatkov nie je rozhodnutím a podľa daňového poriadku deň vyhotovenia výkazu nedoplatkov je dňom jeho vykonateľnosti. Daňový dlžník sa neupovedomuje o zostavení výkazu daňových nedoplatkov ani o jeho vykonateľnosti. Tento musí obsahovať povinné náležitosti stanovené daňovým poriadkom ( § 89 ods. 2, 3 daňového poriadku ).

31. Daňová exekučná výzva je v zásade procesným rozhodnutím, neukladá daňovému dlžníkovi nové hmotnoprávne povinnosti spočívajúce v platení dane. Takéto rozhodnutie, ako vyplývalo z doterajšej judikatúry nepodliehalo súdnemu prieskumu v rámci správneho súdnictva. Literatúra však najnovšie uvádza, že ustálenú súdna prax, podľa ktorej daňová exekučná výzva nepodliehala prieskumu zákonnosti, bolo nevyhnutné prehodnotiť aj s ohľadom na skutočnosť, že Ústavný súd odmietol sťažnosť daňového subjektu pre nedostatok právomoci, keďže ochrana porušenému právu je podľa jeho názoru poskytovaná v správnom súdnictve. Senát najvyššieho súdu dospel k záveru, že v prípade, ak by daňová exekučná výzva nepodliehala súdnemu prieskumu zákonnosti, nebola by táto časť právnych vzťahov pokrytá obdobnou súdnou ochranou, ako poskytuje exekučný súd v exekúciách vykonávaných súdnym exekútorom. Daňová exekučná výzva musí obsahovať daňovým poriadkom stanovené náležitosti, ktoré sú uvedené v daňovom poriadku, táto sa doručuje účastníkom daňového exekučného konania do vlastných rúk, proti daňovej exekučnej výzve sa môže daňový dlžník odvolať a to v lehote 15 dní odo dňa doručenia daňovej exekučnej výzvy, pričom odvolanie umožňuje daňový poriadok v dvoch prípadoch a to 1/ ak nastali okolnosti ktoré spôsobili zánik vymáhaného daňového nedoplatku alebo bránia jeho vykonateľnosti, 2/ sú iné dôvody pre ktoré je exekúcia neprípustná ( a takým dôvodom je napr. skutočnosť, že majetok, ktorý má byť postihnutý daňovou exekúciou je vlastníctvom inej osoby ako daňového dlžníka a daňová exekúcia je v tomto prípade neprípustná (§ 88 ods. 10 daňového poriadku ). Daňový poriadok taxatívne určuje kedy a ktorým dňom daňový nedoplatok zanikne (§ 84 ). Najvyšší súd v tomto smere poukazuje na rozhodnutie NS SR, sp. zn. 3 Sžf 77/2012 podľa ktorého „daňová exekučná výzva podlieha v obmedzenom rozsahu súdnemu prieskumu zákonnosti. Jej zákonnosť možno preskúmať iba v rozsahu dôvodov podľa § 76 ods. 5 písm. a) a b) ZoSD , pričom podľa názoru najvyššieho súdu ide v zásade o také okolnosti, ktoré nastali po nadobudnutí právoplatnosti exekučného titulu“.

32. Kasačný súd v zhode so správnym súdom konštatuje, že dôvody ktoré žalobca, vo vzťahu k daňovej exekučnej výzve uviedol, sú dôvodmi, ktoré sa viažu k daňovému konaniu, ktoré bolo skončené. V tomto prípade išlo o daňový nedoplatok vo vzťahu k daňovému priznaniu zo dňa 30.6.2015 za zdaňovacie obdobie roku 2014 na dani z príjmu právnických osôb s dátumom pôvodnej splatnosti dňa 30.6.2015. Kasačný súd rovnako ako správny súd mal za to, že v označených dôvodoch zo strany žalobcu nenastali dôvody uvedené v § 91 ods. 5 písm. a/ a b/ zákona č. 563/2009 Z.z., ktoré by spôsobili zánik vymáhaného daňového nedoplatku alebo bránia jeho vymáhatelnosti, resp. sú iné dôvody, pre ktoré je daňová exekúcia neprípustná.

33. Rovnako nie je dôvodná ani druhá kasačná námietka, že prvou písomnosťou ktorá žalobcovi bola v rámci daňovej exekúcie doručovaná bola daňová exekučná výzva. Kasačný súd poukazuje opätovne na § 90 ods. 3 daňového poriadku podľa ktorého rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania sa daňovému dlžníkovi ani jeho ručiteľovi nedoručuje a teda nemožno vytknúť správcovi dane, že by v daňovom exekučnom konaní nepostupoval v zmysle zákona č. 563/2009 Z.z. keď daňový poriadok takúto povinnosť správcovi dane neukladá.

34. Za týchto skutkových okolností napadnuté rozhodnutie žalovaného je aj podľa názoru kasačného súdu vydané na základe riadneho a dostatočne zisteného skutkového stavu, zákonne vykonaným a hodnoteným dokazovaním, preto kasačný súd konštatuje, že neboli zistené porušenia zákona č. 563/2009 Z.z., zároveň neboli sťažovateľom vznesené iné námietky, ktoré by spochybnili vecnú správnosť rozsudku krajského súdu a ktorými by sa už nezaoberal krajský súd.

35. Zároveň kasačný súd nerozhodoval o návrhu žalobcu na odkladný účinok kasačnej sťažnosti, z poukazom na ust. § 446 ods. 2 pís. a) SSP, podľa ktorého kasačná sťažnosť má odkladný účinok, ak bola podaná proti rozhodnutiu krajského súdu vo veci samej vydanému v konaní o správnej žalobe, ak žalovaným orgánom verejnej správy je správny orgán, ktorý rozhodol o riadnom opravnom prostriedku podanom proti rozhodnutiu správcu dane, pričom v predmetnej veci išlo o práve uvedený prípad. S poukazom na ust. § 447 ods. 2 SSP nastúpil odkladný účinok kasačnej sťažnosti zo zákona.

36. Z vyššie uvedených dôvodov a citovaných zákonných ustanovení Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel k záveru, že námietky uvedené v žalobe neodôvodňujú zrušenie napadnutého rozhodnutia, preto súd kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

37. O náhrade trov kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky tak, že sťažovateľovi, ktorý v tomto konaní úspech nemal, ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 SSP a analogicky podľa § 167 ods. 1 SSP) a žalovanému ich nepriznal lebo to nemožno spravodlivo požadovať (§ 467 ods. 1 SSP a analogicky § 168 SSP).

38. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0.

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.