

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/5/2017
Identifikačné číslo spisu: 1015201800
Dátum vydania rozhodnutia: 05.12.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Zemková
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:1015201800.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: DEVELOP GROUP a.s., so sídlom Nobelova 34, Bratislava, IČO: 44 174 764, právne zastúpený: Advokáti Heinrich s.r.o., so sídlom Skautská 12, Nitra, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1269976/2015 zo dňa 7. augusta 2015, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti uzneseniu Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/235/2015-40 zo dňa 14. septembra 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky uznesenie Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/235/2015-40 zo dňa 14. septembra 2016 z r u š u j e a v e c v r a c i a krajskému súdu na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

1.

1.1 Napadnutým uznesením Krajský súd v Bratislave podľa § 98 ods. 1 písm. g/ zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) odmietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1269976/2015 zo dňa 07.08.2015. Napadnutým rozhodnutím žalovaný potvrdil podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) (ďalej len „daňový poriadok“) daňovú exekučnú výzvu Daňového úradu Bratislava č. 9101504/5/420090/2015/Polk zo dňa 25.02.2015, ktorou správca dane vyzval žalobcu na zaplatenie daňového nedoplatku vo výške 211.956,57 €.

1.2 Krajský súd v odôvodnení napadnutého uznesenia vychádzal z princípu generálnej klauzuly, s poukazom na negatívnu enumeráciu v ustanovení § 7 SSP. Uviedol, že daňová exekučná výzva predstavuje iba prvý procesný úkon v rámci daňovej exekúcie a jej doručením nedochádza k založeniu či zmene práv jej adresáta. Napadnuté rozhodnutie v zmysle ustálenej judikatúry nepodlieha súdnemu prieskumu, keďže daňová exekučná výzva je rozhodnutím procesnej povahy. Krajský súd v tejto súvislosti poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/86/2011 zo dňa 29.02.2012.

1.3 Preskúmané rozhodnutia nepredstavujú konečné rozhodnutia orgánu verejnej správy a týmito

nemeritórnymi rozhodnutiami neboli založené, zmenené alebo zrušené práva alebo povinnosti žalobcu. Žalobca nemohol byť preskúmanými rozhodnutiami ukrátený na svojich právach, keďže o jeho právach správne orgány nerozhodli a ani nemohol byť ukrátený na svojom ústavnom práve domáhať sa preskúmania rozhodnutia správneho orgánu súdom. Nemožno pritom opomenúť, že samotné exekučné konanie je iba dôsledkom nespĺnenia si daňovej (colnej) povinnosti žalobcom dobrovoľným spôsobom, čo sú však právne následky, ktorých si musí byť vedomý v zmysle skôr vydaných právoplatných a vykonateľných daňových rozhodnutí, ktorých preskúmania zákonnosti sa mohol domáhať zákonom ustanoveným spôsobom.

1.4 V súvislosti s námietkou žalobcu týkajúcou sa nezapočítania pohľadávky krajský súd poukázal na to, že finančné orgány mu ju nemohli započítať z dôvodu nespĺnenia podmienok na započítanie ustanovených v § 87 daňového poriadku. 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. Na započítanie podľa tohto zákona sa nevzťahujú ustanovenia Obchodného zákonníka a Občianskeho zákonníka o započítaní pohľadávok.

1.5 Žalobca podľa krajského súdu nespĺnil podmienky na započítanie pohľadávky, nakoľko nepredložil správcovi dane žiadosť obsahujúcu náležitosti podľa § 87 ods. 3 daňového poriadku, a to ani na základe výzvy na odstránenie nedostatkov zo dňa 17.04.2015, predložením fotokópií právoplatných súdnych rozhodnutí o vrátení súdnych poplatkov a žiadosti o započítanie daňového nedoplatku.

2.

2.1 Včas podanou kasačnou sťažnosťou sa žalobca domáhal, aby kasačný súd zrušil napadnuté uznesenie Krajského súdu v Bratislave a vec mu vrátil na ďalšie konanie, alternatívne aby zmenil uznesenie krajského súdu tak, že ruší rozhodnutie žalovaného a vec mu vracia na ďalšie konanie. Namietal, že krajský súd porušil zákon tým, že podanie bolo nezákonne odmietnuté, rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a porušil právo žalobcu na spravodlivý proces.

2.2 Žalobca namietal, že podanou žalobou sa nedomáhal preskúmania zákonnosti daňovej exekučnej výzvy zo dňa 25.02.2015, ale rozhodnutia Finančného riaditeľstva SR č. 1269976/2015 zo dňa 07.08.2015. Žalobca mal za to, že ak daňový poriadok v § 91 ods. 5 písm. a/ pripúšťa voči daňovej exekučnej výzve opravný prostriedok (odvolanie), ktorá nie je hmotnoprávnym, ale len procesnoprávnym rozhodnutím, a to je vylúčené z prieskumu správny súdom, potom to je práve rozhodnutie odvolacieho správneho orgánu (rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č.k. 1269976/2015, zo dňa 07.08.2015), ktoré je spôsobilé byť predmetom preskúmania správny súdom na základe podanej žaloby, nakoľko predstavuje pre žalobcu rozhodnutie s hmotnoprávnymi účinkami. V tejto súvislosti žalobca poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžf/9/2010. Samotná skutočnosť, že zákon č. 511/1992 Zb. bol nahradený zákonom č. 563/2009 Z. z. nič nemení na povahe hmotnoprávných námietok (či už premlčania, alebo vzájomného započítania) voči procesnému rozhodnutiu správneho orgánu, v dôsledku podania ktorých dochádza k hmotnoprávnemu rozhodnutiu odvolacieho orgánu, ktoré je spôsobilé byť predmetom preskúmania súdom.

2.3 Žalobca sa s právnym názorom krajského súdu, resp. s procesným charakterom rozhodnutia - daňovej exekučnej výzvy stotožnil len čiastočne, a to dovtedy, kým daňový subjekt nedal odvolanie podľa § 91 ods. 5 písmena a/ a b/ daňového poriadku s tým, že daňový nedoplatok zanikol, resp. nastali okolnosti, ktoré bránia vymáhateľnosti daňového nedoplatku, resp. sú tu iné dôvody, pre ktoré je daňová exekúcia neprípustná. V tomto momente konanie o daňovej exekučnej výzve stratilo svoj výlučne procesný charakter, ale nadobudlo aj hmotnoprávny charakter, pretože správny orgán rozhoduje o tom, či pre nejaké okolnosti zanikol daňový nedoplatok, alebo sú tu okolnosti, ktoré bránia vymáhateľnosti daňového nedoplatku, resp. sú tu iné dôvody, pre ktoré je daňová exekúcia neprípustná. Nemožno v tomto momente uvádzať, že sa nejedná o hmotnoprávne povinnosti, pretože zánik daňového nedoplatku

alebo okolnosť, ktorá bráni jej vymáhaniu je zrejmu hmotnoprávnou skutočnosťou, ktorou sa adresátove práva a povinnosti menia. Nemožno preto tvrdiť, že ide len o akúsi výzvu na plnenie s náhradnou lehotou, ale ide o poslednú hmotnoprávnú možnosť pred exekvovaním majetku daňového subjektu, aby tento preukázal, že daňový nedoplatok neexistuje. Rozhodovanie odvolacieho orgánu č. 1269976/2015 zo dňa 07.08.2015, teda bolo rozhodovaním vo veci samej, či daňový nedoplatok zanikol alebo sú tu iné dôvody, ktoré exekúciu neprípúšťajú, teda nejde len o akési rozhodnutie procesnej či poriadkovej povahy.

2.4 V súvislosti so započítaním pohľadávky žalobca uviedol, že z § 87 ods. 1 daňového poriadku vyplýva, že ak má daňový dlžník pohľadávku voči štátnej rozpočtovej organizácii, možno tieto pohľadávky navzájom započítať. V danom prípade nejde o postup podľa § 55 ods. 6 a 7 daňového poriadku ako nesprávne zdôvodňoval svoje rozhodnutie žalovaný, ale o započítanie v zmysle § 87 daňového poriadku. Posudzovaním podaného odvolania žalobcu podľa jeho obsahu je zřejmé, že žalobca označil postup vrátenia súdnych poplatkov a zapltenie nedoplatku na dani za spoločný postup, ktorým príde k vyrovnaní daňového nedoplatku, teda o vzájomné započítanie. Ustanovenie § 87 daňového poriadku nevyklučuje vykonať započítanie aj počas začatého daňového exekučného konania, ani nevyklučuje, aby žiadosť o započítanie nemohla byť podaná v odvolaní voči daňovej exekučnej výzve, preto zdôvodnenie žalovaného, že postup podľa § 87 je samostatným konaním, ktoré nemôže skúmať v rámci daňového exekučného konania, je nesprávne.

2.5 Z ustanovenia § 87 ods. 5 daňového poriadku je podľa žalobcu zřejmé, že správny orgán mal povinnosť overiť žiadosť a požiadať príslušnú štátnu organizáciu o potvrdenie, že záväzok uznáva. Finančný orgán mal teda povinnosť postupovať podľa znenia zákona a nie svojvoľne sa rozhodnúť, že takto postupovať nebude. Pokiaľ by finančný orgán postupoval tak, ako mu káže právny predpis, tak by zistil, že pohľadávka sťažovateľa voči štátnej organizácii existuje a potom by malo Finančné riaditeľstvo SR povinnosť vydať potvrdenie o započítaní. Je zřejmé, že započítanie podľa § 87 nenastáva oznámením daňového dlžníka, ale až doručením potvrdenia Finančného riaditeľstva SR o započítaní.

2.6 Žalobca mal za to, že svoju povinnosť v zmysle § 87 ods. 3 písm. b/ daňového poriadku si splnil, keď identifikoval svoje pohľadávky voči štátnej rozpočtovej organizácii, ktoré bolo možno započítať, s uvedením ich výšky a právneho dôvodu vzniku, a to odkazom na jednotlivé rozhodnutia všeobecných súdov. Finančný orgán nemôže ignorovať žiadosť daňového subjektu podľa § 87 ods. 3 daňového poriadku tak, že si požiada o predkladanie ďalších a ďalších dokladov, s odôvodnením, že žiadosť stále nepovažuje za úplnú. Z uvedeného je zřejmé, že žalobca predložil svoju žiadosť so všetkými náležitosťami podľa § 87 ods. 3 daňového poriadku a naopak, správca dane a žalovaný si mali overiť existenciu pohľadávky daňového subjektu voči štátnej organizácii priamo u tejto štátnej organizácie, čo však správne orgány neurobili. Krajský súd v Bratislave navyše potvrdil aj doručenie dvoch rozhodnutí všeobecných súdov finančnému orgánu, ktoré priznávali žalobcovi pohľadávku voči štátnej rozpočtovej organizácii v celkovej hodnote 42.964,57 €. Tvrdenie krajského súdu v odôvodnení napádaného rozhodnutia o doručení neúplnej žiadosti je podľa žalobcu nesprávne.

2.7 Záverom svojej kasačnej sťažnosti žalobca uviedol, že Krajský súd v Bratislave odmietol žalobný návrh, ktorý smeroval voči rozhodnutiu odvolacieho finančného orgánu, ktorý vo svojom rozhodnutí v rozpore s právom žalobcu na riadne odôvodnenie svojho rozhodnutia, resp. v rozpore s právom žalobcu na spravodlivé súdne konanie, nereagoval na podstatné skutočnosti tvrdené žalobcom a znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces.

3.

3.1 Dňa 07.12.2016 bolo Krajskému súdu v Bratislave doručené vyjadrenie žalovaného k podanej kasačnej sťažnosti, pričom tento uviedol, že žalovaný ako aj správca dane postupovali v súlade so zákonom a po právnej stránke vec posúdili správne, na základe čoho žiadal napadnuté uznesenie krajského súdu potvrdiť a žalobu ako bezdôvodnú zamietnuť.

3.2 Žalovaný zdôraznil, že Daňový úrad Bratislava po doručení odvolania žalobcu proti daňovej exekučnej výzve č. 9101504/5/420090/2015/Polk zo dňa 25.02.2015 vyzval žalobcu listom č. 297859/2015 zo dňa 17.04.2015 o doloženie žiadosti o započítanie daňového nedoplatku v zmysle § 87 ods. 3 daňového poriadku, v ktorom sú stanovené podmienky, ktoré musí žiadosť o započítanie daňového nedoplatku obsahovať. Tiež vyzval žalobcu na zaslanie právoplatných súdnych uznesení o vrátení súdnych poplatkov. Žalobca žiadosť o započítanie daňového nedoplatku podľa § 87 daňového poriadku nepredložil, predložil dve uznesenia súdov, na ktorých chýbala doložka právoplatnosti. Išlo o uznesenie Okresného súdu Topoľčany č.k. 4Cb/47/2013-142 zo dňa 09.03.2015 a uznesenie Okresného súdu Galanta č.k. 25Cb/16/2013- 131 zo dňa 23.06.2014. V zmysle uvedených skutočností Finančné riaditeľstvo SR nemohlo začať konanie o započítanie daňového nedoplatku podľa § 87 daňového poriadku pre nesplnenie zákonných podmienok v ňom uvedených.

3.3 Žalovaný ďalej k žalobcom predloženým neprávoplatným uzneseniam súdov o vrátení súdnych poplatkov uviedol, že Okresný súd Topoľčany bol zapísaný do centrálneho systému evidencie poplatkov (CSEP) dňa 09.12.2014. To znamená, že od tohto dátumu a neskôr vracia súdne poplatky Slovenská pošta, a.s.,. Predmetné uznesenie bolo vydané Okresným súdom Topoľčany dňa 09.03.2015, teda po zápise súdu do CSEP, preto príslušným na vrátenie súdnych poplatkov nie je daňový úrad, ale Slovenská pošta a.s.,. Okresný súd Galanta bol zapísaný do CSEP dňa 05.12.2014, predmetné uznesenie súdu o vrátení súdneho poplatku bolo vydané dňa 23.06.2014, t.j. pred uskutočneným zápisom. V tomto prípade je príslušný na vrátenie súdneho poplatku daňový úrad, avšak žalobca nepreukázal svoj nárok zaslaním právoplatného uznesenia súdu o vrátení súdneho poplatku.

3.4 Ku kompenzácii daňového nedoplatku podľa § 87 daňového poriadku žalovaný ďalej uviedol, že odvolanie žalobcu proti daňovej exekučnej výzve nie je žiadosťou o započítanie daňového nedoplatku podľa § 87 daňového poriadku, pretože nespĺňa podmienky stanovené v predmetnom ustanovení zákona, ktoré stanovujú, čo musí žiadosť o započítanie obsahovať. Keďže odvolanie žalobcu proti daňovej exekučnej výzve nespĺňalo náležitosti v zmysle § 72 ods. 4 písm. d/ daňového poriadku, a tiež toto odvolanie nebolo možné považovať za žiadosť o započítanie daňového nedoplatku pre nesplnenie podmienok stanovených v § 87 ods. 3 daňového poriadku, správca dane postupoval v súlade so zákonom, keď vyzval žalobcu v súlade s § 13 ods. 8 daňového poriadku na predloženie právoplatných uznesení súdu o vrátení súdnych poplatkov v celkovej výške 131.156,00 €, na doloženie žiadosti o započítanie daňového nedoplatku s pohľadávkou podľa § 87 daňového poriadku a na predloženie žalôb podaných žalobcom na súd z dôvodu porušenia § 55 ods. 6, 7 daňového poriadku.

3.5 Daňové exekučné konania začalo na podklade exekučných titulov - vykonateľných výkazov daňových nedoplatkov. Podkladom pre zhotovenie vykonateľných výkazov daňových nedoplatkov boli daňové priznania (žalobca nezaplatil vlastné daňové povinnosti), ostatné rozhodnutia správcu dane, ktorými vyrubil žalobcovi úroky z omeškania, nie sú predmetom vymáhania v tomto daňovom exekučnom konaní, a preto sa k nim žalovaný nevyjadril.

3.6 Žalovaný je toho názoru, že z ustanovenia § 88 a nasledujúce daňového poriadku vyplýva, že po začatí daňového exekučného konania je daňová exekučná výzva vydaná v zmysle § 91 daňového poriadku iba jedným z procesnoprávných krokov pred vydaním daňového exekučného príkazu podľa § 92 daňového poriadku. Správca dane daňovou exekučnou výzvou vyzýva daňový subjekt na splnenie povinnosti zaplatiť daňový nedoplatok, a to v náhradnej lehote. Daňová exekučná výzva na zaplatenie daňového nedoplatku v náhradnej lehote má povahu procesného úkonu a jej adresát je už v pozícii daňového dlžníka s presne určenou právoplatnou daňovou povinnosťou. V daňovej exekučnej výzve sa nerozhoduje o právach a povinnostiach daňového subjektu. Daňová exekučná výzva vydaná podľa § 91 daňového poriadku je takým procesným rozhodnutím, ktorým sa upravuje len vedenie exekučného konania a nie je základným rozhodnutím pre daňové konanie.

4.

4.1 Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok, ďalej len „SSP“) preskúmal napadnuté uznesenie ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP), bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP) a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

4.2 Podľa § 2 ods. 1 a 2 SSP, v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

4.3 Podľa § 454 SSP, na rozhodnutie kasačného súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

4.4 Podľa § 462 ods. 1 SSP, ak kasačný súd po preskúmaní zistí dôvodnosť kasačnej sťažnosti, rozhodne o zrušení napadnutého rozhodnutia a podľa povahy vráti vec krajskému súdu na ďalšie konanie alebo konanie zastaví, prípadne vec postúpi orgánu, do ktorého pôsobnosti patrí.

4.5 Najvyšší súd z administratívneho spisu zistil, že Daňový úrad Bratislava začal daňové exekučné konanie vydaním rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania č. 9101504/5/320541/2015/Polk zo dňa 11.02.2015. Následne správca dane vydal dňa 25.02.2015 daňovú exekučnú výzvu č. 9101504/5/420090/2015/Polk v zmysle § 91 daňového poriadku, voči žalobcovi ako daňovému dlžníkovi, a to na podklade exekučných titulov - vykonateľných výkazov daňových nedoplatkov č. 9103303/5/541111/2013 zo dňa 04.12.2013, č. 9103303/5/857197/2014 zo dňa 06.03.2014, č. 9103303/5/4025809/2014 zo dňa 28.08.2014, č. 9103303/5/4485822/2014 zo dňa 02.10.2014, č. 9103303/5/5272788/2014 zo dňa 02.12.2014, č. 9103303/5/225477/2015 zo dňa 29.01.2015, č. 9103303/5/3954175/2014 zo dňa 21.08.2014. Žalobca podal voči daňovej exekučnej výzve odvolanie, na základe ktorého žalovaný rozhodnutím č. 1269976/2015 zo dňa 07.08.2015 potvrdil daňovú exekučnú výzvu č. 9101504/5/420090/2015/Polk zo dňa 25.02.2015. Žalobou doručenu Krajskému súdu v Bratislave dňa 29.10.2015 sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného Finančného riaditeľstva SR č. 1269976/2015 zo dňa 07.08.2015.

4.6 Podľa § 88 ods. 1 daňového poriadku (účinného ku dňu začatia daňového exekučného konania), 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.

4.7 Podľa § 89 ods. 1 daňového poriadku, 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.

4.8 Podľa § 90 ods. 1 daňového poriadku, 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.

4.9 Podľa § 91 ods. 1 daňového poriadku, správca dane doručí daňovú exekučnú výzvu bezodkladne po doručení rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania osobám uvedeným v § 90 ods. 2 písm. f/.

4.10 Podľa § 91 ods. 5 daňového poriadku, 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.

4.11 Podľa § 91 ods. 6 daňového poriadku, odvolanie musí byť odôvodnené, pričom na neskôr uplatnené dôvody sa neprihliada. Na rozhodovanie o odvolaní sa vzťahujú § 72 až 74.

4.12 Podľa § 74 ods. 1 daňového poriadku, odvolacím orgánom je druhostupňový orgán. Ak rozhodnutie vydalo ministerstvo, odvolacím orgánom je minister, ktorý rozhoduje na základe odporúčaní ním určenej osobitnej komisie.

4.13 Podľa § 78 ods. 1 daňového poriadku z preskúmania súdmi sú vylúčené rozhodnutia o

- a) odklade platenia dane alebo daňového nedoplatku,
- b) platení dane alebo daňového nedoplatku v splátkach,
- c) úľave na dani alebo odpustení daňového nedoplatku podľa § 70,
- d) úľave zo sankcie alebo odpustení sankcie podľa § 157 ods. 1 písm. b/ a c/.

4.14 Podľa § 78 ods. 2 daňového poriadku okrem rozhodnutí uvedených v odseku 1 je z preskúmania súdmi vylúčené aj rozhodnutie, ktorým došlo k uspokojeniu žalobcu podľa osobitného predpisu.

4.15 Podľa § 6 ods. 1 SSP, správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

4.16 Podľa § 7 SSP, správne súdy nepreskúmajú

- a) právoplatné rozhodnutia orgánov verejnej správy a opatrenia orgánov verejnej správy, ak účastník konania pred ich právoplatnosťou nevyčerpal všetky riadne opravné prostriedky, ktorých použitie umožňuje osobitný predpis; povinnosť vyčerpať všetky riadne opravné prostriedky sa nevzťahuje na prokurátora a zainteresovanú verejnosť, ak táto nebola na podanie riadneho opravného prostriedku oprávnená,
- b) správne akty orgánov verejnej správy, ktoré nemajú povahu rozhodnutia o právach, právom chránených záujmoch alebo povinnostiach fyzickej osoby a právnickej osoby, najmä rozhodnutia a opatrenia organizačnej povahy a rozhodnutia a opatrenia upravujúce vnútorné pomery orgánu, ktorý ich vydal, ak tento zákon neustanovuje inak,
- c) všeobecne záväzné právne predpisy, ak tento zákon neustanovuje inak,
- d) súkromnoprávne spory a iné súkromnoprávne veci, v ktorých je daná právomoc súdu v civilnom procese,
- e) rozhodnutia orgánov verejnej správy a opatrenia orgánov verejnej správy predbežnej, procesnej alebo poriadkovej povahy, ak nemohli mať za následok ujmu na subjektívnych právach účastníka konania,
- f) rozhodnutia orgánov verejnej správy a opatrenia orgánov verejnej správy, ktorých vydanie závisí výlučne od posúdenia zdravotného stavu osôb alebo technického stavu vecí, ak neznamenajú právnu prekážku výkonu povolania, zamestnania, podnikateľskej alebo inej hospodárskej činnosti; to neplatí na rozhodnutia a opatrenia v sociálnych veciach,
- g) rozhodnutia orgánov verejnej správy a opatrenia orgánov verejnej správy o nepriznaní alebo odňatí odbornej spôsobilosti fyzickej osobe a právnickej osobe, ak neznamenajú právnu prekážku výkonu povolania alebo zamestnania,
- h) rozhodnutia, opatrenia, rozkazy, nariadenia, príkazy a pokyny, personálne rozkazy a disciplinárne rozkazy orgánov verejnej správy, ktorých preskúmanie vylučuje osobitný predpis.

5.

5.1 V prejednávanej veci je spornou otázkou, či daňová exekučná výzva a rozhodnutie odvolacieho orgánu o jej potvrdení sú spôsobilým predmetom súdneho prieskumu zákonnosti rozhodnutí podľa Správneho súdneho poriadku.

5.2 Daňové exekučné konanie je vykonávacím konaním, v ktorom sa vymáha daňový nedoplatok, resp. iné peňažné plnenie uložené rozhodnutím v daňovom konaní. Rozhodnutiami preskúmateľnými podľa tretej časti Správneho súdneho poriadku sú rozhodnutia vydané v daňovom konaní, v ktorých sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov. Jednotlivé úkony správcu dane v štádiu daňového exekučného konania v zásade nie je možné kvalifikovať ako rozhodnutia v zmysle § 6 ods. 1 a § 177 ods. 1 SSP, pretože tieto úkony smerujú k vykonaniu právoplatného exekučného titulu, ktorý zakladá povinnosť daňového subjektu zaplatiť vyrubenú sumu. Z tejto zásady však existujú výnimky, s ktorými počíta daňový poriadok ako s preskúmateľnými okolnosťami i počas exekučného konania, a to v odvolacom daňovom konaní. Daňová exekučná výzva i predmetné druhostupňové rozhodnutie žalovaného nie je v § 78 daňového poriadku vylúčené z preskúmania súdmi.

5.3 Len donedávna bol zastávaný ten právny názor, že daňová exekučná výzva je len procesným rozhodnutím, ktoré nepodlieha preskúmaniu zákonnosti v správnom súdnictve. Najvyšší súd Slovenskej republiky však v tejto súvislosti poukazuje na zmenu v judikatúre súdov vo vzťahu k daňovej exekučnej výzve.

5.4 Daňová exekučná výzva opúšťa charakter procesného rozhodnutia, a to vzhľadom na jej následky v hmotnoprávnej rovine. Teda, nielenže zakladá určitý vzťah medzi povinným a správcou dane, ale fakticky mení aj rozsah práv povinného k určitým zložkám jeho majetku, jeho vlastníctva. Daňovou exekučnou výzvou sa totiž, bez ohľadu na reakciu povinného subjektu ukladá tiež zákaz nakladania s majetkom, na ktorý chce správca dane uplatniť výkon daňovej exekúcie, ak sa zákaz nakladať s jeho majetkom neuložil už podľa § 71 ods. 2, a upozornenie, že daňový dlžník je povinný umožniť správcovi dane vykonať súpis hnutel'ného majetku (§ 76 ods. 2 písm. i/ zákona č. 511/1992 Zb.).

5.5 Práve toto obmedzenie dispozičného práva povinného subjektu vo vzťahu k jeho majetku je zásahom do vlastníckeho práva, teda práva s priznanou osobitnou ochranou nielen na úrovni vnútroštátnej (čl. 20 a nasl. Ústavy Slovenskej republiky), ale aj medzinárodnej (čl. 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, čl. 17 Charty základných práv Európskej únie).

5.6 Nemožno odhliadnuť ani od postavenia, ktoré má povinný v exekúcii vedenej podľa zákona č. 233/1995 Z.z. o súdnych exekútoroch a exekučnej činnosti a o zmene a doplnení ďalších zákonov (ďalej len „exekučný poriadok“), ktorý má možnosť sa proti výkonu exekúcie vedenej rovnako na podklade právoplatných a vykonateľných exekučných titulov brániť priamo prostredníctvom súdu, ako nestranného a nezávislého orgánu štátnej moci.

5.7 Daňová exekučná výzva teda podlieha súdnemu prieskumu zákonnosti, hoci len v obmedzenom rozsahu. Jej zákonnosť možno preskúmať iba v rozsahu dôvodov podľa § 91 ods. 5 písm. a/ a b/ daňového poriadku, pričom podľa názoru najvyššieho súdu ide o také okolnosti, ktoré nastali až 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. Rovnako je správny súd povinný prihliadať i na koncentráciu uvedeného konania, t. j. súdny prieskum zákonnosti je možné zrealizovať v rozsahu, ktorý môže byť len v súlade s § 91 ods. 6 daňového poriadku.

5.8 Vzhľadom na vyššie uvedené, kasačný súd dospel k záveru, že krajský súd postupoval nezákonne, keď podanú žalobu meritórne neprejednal, ale na základe žalobných námietok sa v dôvodoch uznesenia vyjadril k právnej otázke o tom či napadnutá exekučná výzva spĺňa atribúty zákonnosti vo vzťahu k § 91 ods. 5 daňového poriadku (najmä body 23, 24 a 25 uznesenia krajského súdu).

5.9 Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa 462 ods. 1 SSP napadnuté uznesenie krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, v ktorom krajský súd vec meritórne prejedná a o podanej žalobe rozhodne.

5.10 Podľa § 467 ods. 3 SSP, ak kasačný súd zruší rozhodnutie krajského súdu a vec mu vráti na ďalšie konanie, krajský súd rozhodne aj o nároku na náhradu trov kasačného konania.

5.11 Vzhľadom k tomu, že kasačný súd zrušil napadnuté uznesenie krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konania a v kontexte s vyššie citovaným ustanovením o trovách kasačného konania, o nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodne krajský súd.

Poučenie:

Proti tomuto uzneseniu opravný prostriedok n i e j e prípustný.