

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/85/2014
Identifikačné číslo spisu:	8013200454
Dátum vydania rozhodnutia:	06.10.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:8013200454.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej, PhD. a členov senátu JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Petry Příbelskej, PhD. v právnej veci žalobcu: Jozef Šidlovský - ANOVA, so sídlom Nám. SNP 522, Plaveč, právne zastúpený: JUDr. Marek Radačovský, advokát so sídlom Žriedlová 3, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/16133-96788/2013/5081 zo dňa 28. februára 2013, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k. 3S/40/2013-46 zo dňa 23. mája 2014, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 3S/40/2013-46 zo dňa 23. mája 2014 p o t v r d z u j e .

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

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove žalobu podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol a náhradu trov konania účastníkom nepriznal. V rozsudku poukázal na ustanovenia § 89, § 91 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok ako aj na § 1a písm. e/, § 95 ods. 1, 3 a 7 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v súlade územných finančných orgánov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.") a uviedol, že vzhľadom na judikatúru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky preskúmal krajský súd daňovú exekučnú výzvu, ktorá podlieha súdnemu prieskumu, aj keď v obmedzenom rozsahu.

Z administratívneho spisu pre krajský súd vyplynulo, že uznesením Okresného súdu Prešov sp.zn. 3R/8/2010 zo dňa 05.01.2011 bolo voči žalobcovi začaté reštrukturalizačné konanie. Uznesením sp.zn. 3R/8/2010 zo dňa 13.01.2011 bola povolená reštrukturalizácia žalobcu s tým, že uznesením sp.zn. 3R/8/2010 zo dňa 04.08.2010 okresný súd povolil reštrukturalizáciu. Uznesenie nadobudlo právoplatnosť dňa 11.08.2011. Daňový nedoplatok, ktorý správca dane vymáhal v daňovom exekučnom

konaní vznikol na základe právoplatného a vykonateľného rozhodnutia Daňového úradu Prešov č. 9714301/5/543138/2012 zo dňa 24.05.2012, ktorým bol určený rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2009 v sume 24 814,14 € a to postupom podľa § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. podľa pomôcok. Rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 29.06.2012 a vykonateľnosť dňa 17.07.2012. Uložená peňažná povinnosť nebola uhradená v lehote splatnosti.

V danom prípade bol exekučným titulom vykonateľný výkaz daňového nedoplatku č. 9714301/5/1861442/2012 zo dňa 19.07.2012, ktorý bol zostavený z údajov evidencie daní daňového subjektu. V konaní nebolo sporné, že daňový nedoplatok sa týka zdaňovacieho obdobia roku 2009, žalobca však tvrdil, že keďže ide o daň z príjmov fyzickej osoby za rok 2009, daňový nedoplatok vznikol 01.01.2010 a bol splatný dňa 01.04.2010. Z toho titulu správca dane mal podľa žalobcu pohľadávku prihlásiť do povolenej reštrukturalizácie. Nakoľko tak neurobil, zaniklo jeho právo túto pohľadávku vymáhať.

Podľa názoru krajského súdu správca dane prihlasuje do reštrukturalizácie takú pohľadávku, ktorá vznikla pred začatím reštrukturalizácie a je známa jej výška a právny dôvod jej vzniku. Ide o pohľadávku, ktorá predstavuje nezaplatenú sumu dane podľa podaného daňového priznania alebo hlásenia alebo je vyrubená správcom dane. V danom prípade až ukončením procesu určenia dane podľa pomôcok, ku ktorému došlo podľa § 15 ods. 13 zákona č. 511/1992 Zb. a prerokovaním protokolu o určení dane podľa pomôcok dňa 29.12.2011, bola zistená daňová pohľadávka vo výške 24 814,14 €. Následne správca dane vydal platobný výmer č. 9714301/5/54138/2012 zo dňa 24.05.2012, ktorým určil rozdiel dane vo výške 24. 814,14 € s tým, že tento sa stal splatným dňa 16.07.2012.

Z toho vyplýva, že táto daňová pohľadávka nevznikla 01.01.2010 ako namieta žalobca, ale vznikol na základe zistení z procesu určenia dane podľa pomôcok, ktorý bol ukončený dňa 29.12.2011. Je preto jednoznačné, že daňová pohľadávka vznikla po skončení reštrukturalizácie, ktorá bola ukončená dňa 11.08.2011. Správca dane v čase, kedy bola reštrukturalizácia u žalobcu povolená, nemal vedomosť o daňovej pohľadávkach a preto je nemohol prihlásiť do reštrukturalizácie. Správca dane mohol začať exekučné konanie na vymoženie daňového nedoplatku len za predpokladu, že boli splnené zákonné podmienky pre jeho začatie. Týmito zákonnými podmienkami sú podmienky hmotnoprávneho (existencia daňového nedoplatku, existencia exekučného titulu, existencia majetku, ktorý je spôsobilým predmetom daňovej exekúcie) a procesného charakteru (príslušnosť správca dane na výkon daňovej exekúcie, neuplynutie prekluzívnej lehoty na vymáhanie). Tieto podmienky splnené boli a správne orgány nepochybili, keď začali daňové exekučné konanie.

Nedôvodná je námietka žalobcu, že daňová exekučná výzva je nezákonná z dôvodu nedodržania lehoty na vykonanie daňovej kontroly, ktorá podľa názoru žalobcu nebola ukončená do jedného roka od začatia. Námietka žalobcu tak, ako bola sformulovaná v žalobe, nebola uvedená v odvolaní proti daňovej exekučnej výzve. Žalobca v odvolaní proti daňovej exekučnej výzve argumentoval len tým, že v čase kontroly nemal k dispozícii účtovné doklady, ktoré mali byť podľa jeho vyjadrenia zadržané účtovníčkou. Ku dňu podania odvolania proti daňovej exekučnej výzve už týmito dokladmi disponoval, preto navrhoval vykonať opakovanú daňovú kontrolu.

Nakoľko žalobca námietku tak, ako ju sformuloval v žalobe neuviedol aj v odvolaní proti daňovej exekučnej výzve, s poukazom na § 91 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a v o zmene niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“) sa na túto námietku neprihliada. Ďalej krajský súd uviedol, že daňovú exekučnú výzvu možno preskúmať iba v rozsahu dôvodov podľa § 91 ods. 5 daňového poriadku, pričom musí ísť o také okolnosti, ktoré nastali po nadobudnutí právoplatnosti exekučného titulu. V tomto konaní sa nepreskúmava zákonnosť 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 právnej ochrany, počíta s vyčerpaním právneho prostriedku nápravy v predchádzajúcom štádiu. Z obsahu administratívneho spisu zároveň vyplynulo, že žalobca nevyčerpal možnosť súdneho prieskumu zákonnosti exekučného titulu, keď napriek tomu, že proti rozhodnutiu - platobnému výmeru, ktorým mu bol určený rozdiel dane z

príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie 2009, podľa pomôcok mohol podať odvolanie, odvolanie nepodal a rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 29.06.2012 a vykonateľnosť dňa 17.07.2012.

II.

Včas podaným odvolaním sa žalobca domáhal, aby odvolací súd zmenil rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 3S/40/2013-46 zo dňa 23.05.2014 tak, že rozhodnutie žalovaného spolu s daňovou exekučnou výzvou zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Žalobca je toho názoru, že krajský súd vec nesprávne právne posúdil tým, že nepoužil správne ustanovenie právneho predpisu a nedostatočne zistil skutkový stav, ďalej krajský súd dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a vec nesprávne právne posúdil.

Žalobca poukázal na rozhodnutie Ústavného súdu SR sp.zn. III. ÚS 24/2010 zo dňa 29.06.2010 a uviedol, že skutočnosť, že daňová kontrola neskončila v zákonom stanovenej lehote je jednoznačná. Tým, že nedisponoval požadovanými dokladmi, mu nemôže byť dávané za vinu. Väzba účtovníčky a jej zadržiavanie je podľa žalobcu dostatočným argumentom za jeho nezavinený stav. Daňová kontrola sa mala začať dňa 19.10.2010 a skončiť sa mala dňa 19.10.2011. Nedodržanie lehoty na vykonanie daňovej kontroly je otázka právneho posúdenia z pohľadu správcu dane ako aj súdu.

Podľa § 250 ods. 1 a 3 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len O.s.p.) pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutie je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. pri preskúvaní zákonnosti a postupu správneho orgánu súd prihliadne len na tie vady konania pred správnym orgánom, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Žalobca teda vychádza z toho, že daňová exekučná výzva je preskúmateľná v prípade existencie dvoch možných situácií ak nastali okolnosti, ktoré spôsobili zánik vymáhaného daňového nedoplatku alebo bránia jeho vymáhateľnosti, resp. sú iné dôvody, pre ktoré je daňová exekúcia neprípustná.

V prvom rade mal správca dane postupovať zákonne a teda dodržať lehotu na vykonanie daňovej kontroly. Ak si aj súd vyložil ustanovenie § 76 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. tak, že podmienkou pre uplatnenie tohto revízného ustanovenia je existencia okolnosti, ktorá nastala po právoplatnosti exekučného titulu, má za to, že uvedená vada ohľadom nedodržania lehoty pre vykonanie daňovej kontroly spadá minimálne pod písm. b/ ustanovenia § 76 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., nakoľko uvedená skutočnosť je iným dôvodom, pre ktorý je daňová exekúcia neprípustná. Podľa žalobcu je celé daňové konanie zaťažené vadou nezákonnosti a rozhodnutie, ktoré je jeho zavŕšením vychádza zo skutočností zistených počas daňovej kontroly, ktorá bola nezákonná.

V súvislosti s momentom vzniku pohľadávky trvá žalobca na doterajších stanoviskách a má za to, že daňovú pohľadávku nie je možné vymáhať v dôsledku právoplatne skončenej reštrukturalizácie v spojení s jej neprihlásením do uvedenej povolenej reštrukturalizácie zo strany správcu dane. Nakoľko išlo o daň z príjmu fyzických osôb za rok 2009 vznikla daňová pohľadávka dňa 01.01.2010 a daňovým nedoplatkom sa stala splatnosťou a to 01.04.2010. vzhľadom k tomu, že daňová pohľadávka vznikla 01.01.2010 bol správca dane povinný prihlásiť túto pohľadávku do povolenej reštrukturalizácie, ktorá bola povolená približne rok po vzniku pohľadávky. Správca dane si túto povinnosť nespĺnil a preto zaniklo jeho právo vymáhať pohľadávku. Žalobca poukázal na ustanovenia § 95 ods. 1, § 95a ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb., § 155 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii (ďalej len „zákon č. 7/2005 Z.z."), § 84 ods. 1 písm. g/ daňového zákona a uviedol, že správca dane má byť ten, kto si bude plniť svoje povinnosti riadne a včas. Potom, ako mu bolo rozhodnutie o povolení reštrukturalizácie doručené, mal svoju pohľadávku prihlásiť.

Žalobca sa nestotožňuje s názorom krajského súdu, že správca dane výšku pohľadávky nepoznal v rozhodnom čase na prihlásenie pohľadávky, pričom túto zistil až na základe vydaného protokolu o určení dane podľa pomôcok dňa 29.12.2011. Správca dane počas daňovej kontroly žiadne skutočnosti nezistil, nakoľko žalobca nedisponoval potrebnými dokladmi. Podľa žalobcu správca dane mohol určiť daň podľa

pomôcok alebo iných dostupných prostriedkov. Správca dane navyše svojím postupom obišiel obsah a účel zákona č. 7/2005 Z.z.

Pohľadávku za účelom jej kvantifikácie bolo možné včas a riadne určiť tak, aby si ju správca dane mohol prihlásiť do povolenej reštrukturalizácie. Správca dane nebol oprávnený k vymáhaniu akejkoľvek pohľadávky, nakoľko žiadnou zákonnou nedisponoval, táto neexistovala a ak by aj dočasne existovala, následne zanikla v dôsledku úspešnej reštrukturalizácie.

Žalobca v odvolaní poukázal na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 4SŽ/90/2002 zo dňa 26.11.2002, sp.zn. 6SŽf/31/2011 zo dňa 25.01.2012, sp.zn. 2SŽf/41/2011 zo dňa 13.06.2012, sp.zn. 4SŽf/24/2010 zo dňa 15.02.2011 a nález ÚS ČR sp.zn. IV.ÚS 1241/12 zo dňa 13.03.2013.

III.

Dňa 11.08.2014 bolo Krajskému súdu v Prešove doručené vyjadrenie žalovaného k podanému odvolaniu, pričom tento uviedol, že žalobca v odvolaní uvádza v podstate rovnaké dôvody ako v žalobe zo dňa 13.05.2013, ku ktorej podal písomné vyjadrenie dňa 08.07.2013. Na obsahu písomného vyjadrenia k žalobe v celom rozsahu trvá a z toho titulu sa domáha, aby odvolací súd rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 3S/40/2013 zo dňa 23.05.2014 ako vecne správny potvrdil.

IV.

Podaním doručeným Najvyššiemu súdu dňa 02.07.2015 sa žalobca vyjadril k vyjadreniu žalovaného k odvolaniu a poukázal opätovne, že daňová kontrola sa neskončila v zákonom limitovanom časovom úseku 1 roka, nakoľko neskončila najneskôr dňa 19.10.2011. Ak daňový úrad nerešpektoval maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly, porušil tým nielen ustanovenie § 30a ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb., ale aj zásadu primeranosti a zásadu zákonnosti v daňovom konaní (§ 2 ods. 1, ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.). Daňová kontrola nebola vykonaná v súlade so zákonom a protokol z nej tak nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nemožno použiť (a contratio § 29 ods. 4 prvá veta zákona č. 511/1992 Zb.). V prípade, že použitý bol, je celé daňové konanie zaťažené vadou nezákonnosti a rozhodnutie, ktoré je jeho záverom a vychádza zo skutočností zistených počas nezákonnej daňovej kontroly a zachytených v protokole o takejto kontrole, je rovnako nezákonné.

V.

Najvyšší súd z administratívneho spisu zistil, že Daňový úrad Prešov vykonal u daňového subjektu Jozef Šidlovský daňovú kontrolu, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 735/320/2887/2011/Bla zo dňa 28.09.2011. Z protokolu je zrejmé, že žalobcovi bolo zaslané oznámenie o výkone daňovej kontroly zo dňa 30.08.2010 s dátumom začatia kontroly dňa 19.10.2010 o 10.00 hod. Dňa 19.10.2010 bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní č. 735/320/29616/2010/Laz, kde bolo konštatované, že žalobca nepredložil účtovné doklady za rok 2009. Nový termín predloženia dokladov bol určený na deň 27.10.2010. Aj v tomto prípade doklady neboli predložené, pričom žalobca sa vyjadril, že doklady predloží. Dňa 03.11.2010, 21.01.2011 a 24.01.2011 bola žalobcovi zaslaná výzva na predloženie dokladov. Dňa 22.03.2011 bola zaslaná žiadosť na predĺženie daňovej kontroly, ktorej bolo vyhovené a táto sa predĺžila do 19.10.2011. Následne správca dane ešte niekoľkokrát aktívne komunikoval so žalobcom a vyzýval ho na predloženie dokladov, a čo však žalobca nereagoval a preto dňa 27.09.2011 bol spísaný úradný záznam o určení daní podľa pomôcok.

Daňový úrad Prešov vydal dňa 24.05.2012 platobný výmer č. 9714301/5/543138/2012, ktorým podľa § 44 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na § 165 ods. 2 daňového poriadku, určil daňovému subjektu - žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie 2009 v sume 24 814,14 €.

Správca dane evidoval ku dňu 13.11.2012 daňový nedoplatok vo výške 24 814,14 € na základe právoplatného rozhodnutia č. 9714301/5/543138/2012. Z tohto titulu správca dane začal daňové exekučné konanie vydaním rozhodnutia zo dňa 13.11.2012. Exekučným titulom je vykonateľný výkaz

daňových nedoplatkov zo dňa 19.07.2012, ktorý bol zostavený z údajov evidencie daní daňového dlžníka. Následne správa dane vydal daňovú exekučnú výzvu č. 9700501/5/3516943/2012/Korm zo dňa 27.11.2012, ktorou vyzval daňového dlžníka na zaplatenie daňového nedoplatku.

Proti daňovej exekučnej výzve podal žalobca odvolanie zo dňa 13.12.2012 a uviedol, že daňová exekučná výzva je neprípustná v dôsledku zániku pohľadávky povolenou reštrukturalizáciou dlžníka, v dôsledku toho, že exekúcia je vedená na majetok, ktorý nie je majetkom daňového subjektu, jednotlivé dokumenty boli vydané nepríslušným daňovým orgánom a zároveň navrhol opätovné vykonanie daňovej kontroly a odloženie daňovej exekúcie. V odvolaní zároveň uviedol, že uznesením okresného súdu Prešov sp.zn. 3R/8/2010 zo dňa 05.01.2011 zverejneným v obchodnom vestníku č. 7/11 dňa 12.01.2011 bolo voči žalobcovi začaté reštrukturalizačné konanie. Uznesením sp.zn. 3R/8/2010 zo dňa 13.01.2011 zverejneným v obchodnom vestníku č. 13/11 dňa 20.01.2011 bola povolená reštrukturalizácia subjektu - žalobcu. Následne rozhodnutím sp.zn. 3R/8/2010 zo dňa 04.08.2011 zverejneným v obchodnom vestníku č. 154/11 dňa 10.8.2011 súd potvrdil reštrukturalizačný plán žalobcu a reštrukturalizáciu ukončil. Uvedené uznesenie nadobudlo právoplatnosť dňa 11.08.2011.

Žalovaný rozhodnutím č. 1100303/1/16133-96788/2013/5081 zo dňa 28.02.2013 daňovú exekučnú výzvu, ktorou bol žalobca ako účastník správneho konania vyzvaný na zaplatenie daňového nedoplatku vo výške 24 814,14 €, potvrdil.

VI.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 212 ods. 1 O.s.p.), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 O.s.p., keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p.).

Podľa § 76 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. (procesný predpis účinný v rozhodujúcom období - v čase začatia daňovej kontroly) 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 vykonateľnosti,
- b) sú iné dôvody, pre ktoré je daňová exekúcia neprípustná.

Odvolanie musí byť odôvodnené, pričom na neskôr uplatnené dôvody sa neprihliada. Odvolanie má odkladný účinok. Na rozhodovanie o odvolaní sa vzťahujú ustanovenia § 46 až 48 zákona.

Podľa § 48 ods.6 zákona č. 511/1992 Zb. rozhodnutie o odvolaní musí obsahovať odôvodnenie, ak sa v ňom nevyhovuje odvolaniu v plnom rozsahu. V odôvodnení sa musí odvolací orgán vysporiadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní.

Podľa § 74 ods.4 daňového poriadku (procesný predpis účinný v čase vydania exekučnej výzvy) odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí.

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

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 exekučná výzva neprípustná.

Podľa § 165 ods.3 daňového poriadku ustanovenia tohto zákona sa vzťahujú aj na daňové exekučné konanie začaté podľa doterajších predpisov.

VII.

Predmetom odvolacieho konania je rozhodnutie žalovaného č. 1100303/1/16133-96788/2013/5081 zo dňa 28.02.2013, ktorým žalovaný potvrdil daňovú exekučnú výzvu č. 9700501/5/3516942/2012/Korm zo dňa 27.11.2012 a ktorou bol žalobca ako účastník daňového exekučného konania vyzvaný na zaplatenie daňového nedoplatku vo výške 24 814,14 €, potvrdil.

Najvyšší súd považuje za potrebné poukázať na zmenu v judikatúre súdov vo vzťahu k daňovej exekučnej výzve. Len donedávna bol zastávaný ten právny názor, že daňová exekučná výzva je len procesným rozhodnutím, ktoré nepodlieha preskúmvaniu zákonnosti v správnom súdnictve. Vzhľadom na všeobecný posun k stále sa zužujúcemu výkladu § 248 O.s.p. je nutné tento názor prehodnotiť a prihliadnuť na hybridnú povahu daňovej exekučnej výzvy.

Daňová exekučná výzva opúšťa charakter procesného rozhodnutia, a to vzhľadom na jej následky v hmotnoprávnej rovine. Teda, nielenže zakladá určitý vzťah medzi povinným a správcom 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 hnutelného majetku (§ 76 ods. 2 písm. i/ zákona č. 511/1992 Zb.).

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).

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 (§ 41 a nasl. exekučného poriadku) brániť priamo prostredníctvom súdu, ako nestranného a nezávislého orgánu štátnej moci.

Daňová exekučná výzva podlieha len v obmedzenom rozsahu súdnemu prieskumu zákonnosti. 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 (§ 247 ods. 2 O.s.p.), počíta s vyčerpaním právneho prostriedku nápravy v predchádzajúcom štádiu jeho vymáhateľnosti.

Daňový úrad Prešov vydal dňa 24.05.2012 platobný výmer č. 9714301/5/543138/2012, ktorým podľa § 44 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na § 165 ods. 2 daňového poriadku určil daňovému subjektu - žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie 2009 v sume 24 814,14 € prostredníctvom pomôcok, nakoľko žalobca nepredložil správcovi dane potrebné doklady. Nakoľko správca dane evidoval ku dňu 13.11.2012 daňový nedoplatok vo výške 24 814,14 € na základe právoplatného rozhodnutia č. 9714301/5/543138/2012, začal tento daňové exekučné konanie vydaním rozhodnutia zo dňa 13.11.2012. Exekučným titulom bol vykonateľný výkaz daňových nedoplatkov č. 9714301/5/1861442/2012 zo dňa 19.07.2012, ktorý bol zostavený z údajov evidencie daní daňového

dlžníka. Následne správca dane vydal daňovú exekučnú výzvu č. 9700501/5/3516943/2012/Korm zo dňa 27.11.2012, ktorou vyzval daňového dlžníka na zaplatenie daňového nedoplatku.

Z obsahu administratívneho spisu žalovaného nevyplýva, že by žalobca osvedčil, že vyčerpal možnosť súdneho prieskumu zákonnosti exekučného titulu, a teda žalobca zároveň 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. Zároveň súd uvádza, že proti platobnému výmeru, ktorým mu bol určený rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2009 podľa pomôcok, mohol podať odvolanie, čo však nepodal.

K námietke žalobcu, že správca dane si mal pohľadávku uplatniť počas reštrukturalizácie, kedy si správca dane mohol rozdiel dane z príjmov fyzických osôb vypočítať taktiež podľa pomôcok, sa odvolací súd prikláňa k názoru krajského súdu, že pohľadávka vo výške 24 814,14 € vznikla až na základe zistení z procesu určenia dane podľa pomôcok. Z administratívneho spisu je zrejmé, že do dňa 07.09.2011 neboli žalobcom predložené doklady a preto bol dňa 27.09.2011 spísaný záznam č. 28812/2011/Bla o určení dane podľa pomôcok. Je preto jednoznačné, že daňová pohľadávka vznikla po skončení reštrukturalizácie, ktorá bola ukončená dňa 11.08.2011 na základe právoplatného uznesenia Okresného súdu Prešov sp.zn. 3R/8/2010 zo dňa 04.08.2011.

K námietke žalobcu týkajúcej sa dĺžky daňovej kontroly, odvolací súd uvádza, že dňa 22.03.2011 bola podaná žiadosť na predĺženie daňovej kontroly, ktorej bolo vyhovené a táto bola predĺžená do 19.10.2011. Do tohto dátumu boli zistené všetky podstatné skutočnosti na vydanie platobného výmeru č. 9714301/5/543138/2012 zo dňa 24.05.2012, ktorým podľa § 44 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na § 165 ods. 2 daňového poriadku určil daňovému subjektu - žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie 2009 v sume 24 814,14 €. V danom prípade je irelevantné, že protokol bol vyhotovený až dva dni po ukončení daňovej kontroly, nakoľko zo strany správcu dane išlo jednoznačne o aktívne plnenie zákonom stanovených povinností, kedy niekoľkokrát vyzýval žalobcu na predloženie dokladov. Rozhodujúcou skutočnosťou pri posúdení dĺžky daňovej kontroly je aj skutočnosť, či kontrolovaný subjekt bol súčinný pri daňovej kontrole.

Najvyšší súd tiež poukazuje na skutočnosť, ktorú už uviedol aj krajský súd, že žalobca námietku na nedodržanie lehoty na vykonanie daňovej kontroly neuviedol v odvolaní proti daňovej exekučnej výzve. Keďže žalobca námietku tak, ako ju sformuloval v žalobe neuviedol aj v odvolaní proti daňovej exekučnej výzve, s poukazom na ust. § 91 ods. 6 daňového poriadku na takúto námietku v štádiu súdneho prieskumu zákonnosti už nemožno prihliadnuť a to vzhľadom na koncentračnú zásadu vyplývajúcu z citovaného ustanovenia daňového poriadku.

VIII.

Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd Slovenskej republiky v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby vyhovel odvolaniu žalobcu, nakoľko konanie pred správnym orgánom bolo súladne so zákonom a krajský súd postupoval vecne správne, keď žalobu zamietol podľa § 250j ods. 1 O.s.p. Odvolací súd sa stotožnil s právnou argumentáciou krajského súdu ako aj doplnil niektoré skutočnosti, na základe ktorých potvrdil odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu.

Vychádzajúc z uvedeného a s ohľadom na to, že vznesené odvolacie námietky neboli spôsobilé na zmenu alebo zrušenie napadnutého rozhodnutia krajského súdu, Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa ako vecne správny podľa § 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 vety druhej O.s.p. potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol podľa § 224 ods. 1

O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p., keďže žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.