



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD., v právnej veci žalobcu **L. D.**, *zastúpeného JUDr. P. M., advokátom*, proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/22/17211-129746/2009/994088-r zo dňa 14. januára 2010, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/30/2010-59 zo dňa 13. októbra 2010, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/30/2010-59 zo dňa 13. októbra 2010 **p o t v r d z u j e .**

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

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného zo dňa 14.1.2010, ktorým žalovaný v odvolacom konaní potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Zvolen č. 685/230/62375/09/Pap zo dňa 14.10.2009 vydané v zmysle ust. § 72 ods. 10 zák. č. 511/1992 Zb. v znení platnom

do 31.8.1999 v nadväznosti na ust. § 110a ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb., ktorým správca dane nevyhovел žiadosti žalobcu a nepriznal mu náhradu za neoprávnené vymáhanie daňových nedoplatkov na dani z pridanej hodnoty. Krajský súd takto rozhodol, keď sa nestotožnil so žalobnými námietkami žalobcu ohľadom nesprávneho výkladu a aplikácie ust. § 72 ods. 10 zákona o správe daní v znení platnom do 31.8.1999, účelom ktorého ustanovenia je poskytnúť daňovníkovi náhradu, výška ktorej sa stanoví obdobne ako úrok za oneskorené poskytnutie preplatku, ktorý vznikol zavinením správcu dane, avšak v dvojnásobnej výške, za predpokladu, že išlo o vymáhanie neoprávnené. Podľa názoru krajského súdu v danom prípade o neoprávnené vymáhanie nejde, ak malo v čase vymáhania legitímny podklad, t. j. exekučný príkaz. Za neoprávnené vymáhanie by bolo možné považovať vymáhanie bez exekučného titulu, resp. prebiehajúce vymáhanie už po zrušení exekučného titulu. V tejto súvislosti krajský súd poukázal na stanovisko Ministerstva financií SR zo dňa 11.12.2006, v zmysle ktorého ak v ust. § 72 ods. 10 zák. č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 31.8.1999 sa odkazuje na § 63, znamená to, že ho nemožno nielen samostatne použiť, ale ani vykladať. Účelom ust. § 63 je nahradiť daňovému subjektu preplatok, ktorý vznikol zavinením správcu dane, pretože daňový subjekt preplatok ako svoje finančné prostriedky nemohol užívať a nakladať s nimi a minimálne prišiel o úrok. Rovnaký účel malo i ust. § 72 ods. 10 s tým rozdielom, že v sume, ktorá sa má vrátiť v dôsledku jej núteného vymoženía, sa pridružuje úrok v dvojnásobnej výške. Podľa názoru krajského súdu, ak sa nemá čo vrátiť, pretože daňovému subjektu z úradnej moci nebolo nič daňovou exekúciou odňaté, tak nie je možné náhradu za neoprávnené vymáhanie ani vypočítať a už vôbec nie cez rozhodnutia, ktoré rušia daň. Krajský súd v tejto súvislosti v dôvodoch svojho rozhodnutia poukázal na právny názor Najvyššieho súdu SR vyslovený v rozsudku č. k. 1SžoKS 22/2005 zo dňa 30.8.2005, v zmysle ktorého, ak nič nebolo exekúciou vymožené, neprichádza do úvahy nič vracať, či ako istinu nahrádzať, a ak istina je nulovou hodnotou, túto nezmenia žiadne hodnoty, pretože aj 200% úroky z nuly sú nulou. Vymáhanie na základe platných exekučných titulov v čase vymáhania nemožno kvalifikovať ako neoprávnené, aj pokiaľ by následne došlo k ich zrušeniu, čo krajský súd považuje za podstatný argument, prečo žalobca nemá nárok na uplatnenú náhradu. Takýto nárok by žalobcovi hypoteticky mohol patriť len v prípade, pokiaľ by bolo vedené vymáhanie bez náležitého exekučného titulu, resp. ešte po zrušení exekučného titulu, pokiaľ by daňové orgány po zmene skutkového stavu, po zrušení podkladov pre vedenie exekúcie na tieto nereagovali a v exekúcii by pokračovali. Krajský súd vzhľadom na uvedené stanovisko Ministerstva financií SR zo dňa 11.12.2006 a právny názor Najvyššieho súdu SR je toho názoru, že aj v takomto prípade by ovšem patrila náhrada len

vo výške odvíjajúcej sa od vymoženej sumy na základe neoprávneného vymáhania a pokiaľ by nedošlo k vymoženiu konkrétnej sumy, nepatrila by žiadna náhrada.

Proti rozsudku krajského súdu podal odvolanie žalobca a žiadal, aby Najvyšší súd SR ako súd odvolací rozsudok krajského súdu ako nezákonný zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Uviedol, že žalovaný vydal rozhodnutia zo dňa 8.6.2005, ktorými boli zrušené všetky právoplatné a vykonateľné rozhodnutia Daňového úradu Zvolen o dorubenej dani z pridanej hodnoty plus zrušenie príslušenstva dane. Vydaním rozhodnutí žalovaného zo dňa 8.6.2005 boli zrušené všetky exekučné tituly, čím bolo preukázané neoprávnené vymáhanie, pretože nové rozhodnutia sa stali novými exekučnými titulmi. Pokiaľ krajský súd poukázal na stanovisko Ministerstva financií SR ako na vecne správne, tak podľa žalobcu toto stanovisko Ministerstva financií SR bolo vydané ešte pred prvou podanou žalobou, ukončenou rozsudkom Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S 1/2009-147, a preto dňa 6.10.2010 požiadal žalobca Úrad vlády SR o nové stanovisko a presnú definíciu pojmu daňový nedoplatok. Stanoviská sa môžu aj zmeniť. Žalobca okrem iného poukázal i na rozsudok Najvyššieho súdu SR č. k. 7Sž 206-207/97 zo dňa 26. mája 1998, ktorý hovorí o vzniku daňovej povinnosti. Keďže všetky exekučné tituly (platobné výmery a rozhodnutia Daňového úradu Zvolen o dorubení dane z pridanej hodnoty) boli vydané v rozpore so zákonom o správe daní, tak aj vymáhanie na základe právoplatných ale protizákonne vydaných exekučných titulov, je neoprávnené. Kde niet základu dane, tam sa nedá ani nič neoprávnene vymáhať. Žalobca nesúhlasí s tvrdením, argumentáciou krajského súdu, že by v danom prípade nešlo o neoprávnené vymáhanie, pretože ak bol vydaný platobný výmer, ktorý sa stal exekučným titulom protizákonne, tak nasledujúce úkony vymáhania nemôžu byť zákonné. Žalobca taktiež analogicky analyzoval vydanie exekučných titulov a poukázal na fakt, že v jeho prípade nastala situácia, kedy exekučné tituly boli zrušené z dôvodu porušenia zákona a následne ich Daňový úrad Zvolen opäť vydal, aby sa pokračovalo vo vymáhaní. V danom prípade Daňový úrad Zvolen preukázateľne vedel, že daňové nedoplatky na dani z pridanej hodnoty za roky 1993 a 1994 vymáha neoprávnene od 1.4.1997, kedy mu bolo doručené rozhodnutie ÚDR SR Banská Bystrica č. I/241/2462-784/97/MA-r a napriek príkazu odvolacieho orgánu nevykonal novú daňovú kontrolu, nevypracoval nový protokol, neprejednal ho s daňovým subjektom, ale prefotil nálezy z protokolov z roku 1995 a na základe nich vydal nové rozhodnutia. Daňový úrad Zvolen dvakrát neoprávnene vymáhal tú istú daň od 1.4.1997 až do zrušenia rozhodnutí dňa 8.6.2005 po upozornení Okresnej prokuratúry vo Zvolene. Podľa žalobcu ust. § 110a ods. 5, ktorý

upravuje § 72 ods. 10 zákona o správe daní, zrozumiteľne uvádza, že daňovému dlžníkovi patrí suma náhrady za takto neoprávnene vymáhané sumy. Žalobca ďalej uviedol, že v odvolaní zo dňa 5.11.2009 ako námietku pre rozhodnutie uviedol aj jazykovo-gramatický výklad jednotlivých slov spisovného jazyka – štátneho jazyka, v ktorom sú vydávané zákony. Podľa žalobcu žalovaný správny orgán a krajský súd tým, že odmietli priznať žalobcovi sumu náhrady z dôvodu nevyožnenej sumy skutočnej škody, tiež vytvorili zakázanú diskrimináciu na základe majetku. V tejto súvislosti žalobca poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR č. k. ICdo16/2005 z 31. mája 2005, ktorý sa dá porovnateľne aplikovať aj na zákaz obmedzenia nároku na finančnú náhradu podľa § 72 ods. 10 zákona o správe daní. Podľa žalobcu Krajský súd v Banskej Bystrici nesprávne vec právne posúdil tým, že nepoužil správne ustanovenie právneho predpisu a nedostatočne zistil skutkový stav. V danom prípade uplatňovaný nárok žalobcu na sumu finančnej náhrady je priamo ustanovený v zmysle ust. § 110a ods. 5 zákona o správe daní, ktorý dňa 1.9.1999 upravuje ust. § 72 ods. 10 zákona o správe daní, nie je to nárok občianskoprávny, a preto je potrebné o jeho nároku rozhodnúť v novom daňovom konaní.

Žalovaný správny orgán sa k odvolaniu žalobcu písomne vyjadril podaním zo dňa 8.12.2010 a uviedol, že sa stotožňuje s právnym posúdením veci v napadnutom rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici zo dňa 13.10.2010 a zotrváva na odôvodnení rozhodnutia žalovaného a na svojom vyjadrení k žalobe, ktoré bolo predložené krajskému súdu i so správnym spisom.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo a rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku rozsudkom, ktorý verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku), pričom termín verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke www.nsud.sk.

Podľa § 244 ods. 1 O.s.p. v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupu orgánov verejnej správy.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s ohľadom na obsah podaného odvolania žalobcu posudzoval, či správne orgány pri rozhodovaní vychádzali z dostatočne zisteného skutkového stavu veci a s ohľadom na námietku žalobcu ohľadne hodnotenia dôkazov zisťoval, či konanie bolo pred správnymi orgánmi vedené takým procesným postupom, ktorý zabezpečoval správny výsledok a či boli dôkazy vykonané spôsobom zodpovedajúcim pravidlám spravodlivého procesu.

Podľa § 72 ods. 10 zák. č. 511/1992 Zb. v znení platnom do 31.8.1999, ak sa ukáže v priebehu ďalšieho vymáhania, že vymáhanie bolo neoprávnené, patrí daňovému dlžníkovi alebo ručiteľovi za takto neoprávnene vymáhané sumy náhrada v dvojnásobnej výške ako sa poskytuje za preplatky zavinené správcom dane (§ 63). Ak ešte exekúcia trvá, správca dane ju z úradnej moci zruší rozhodnutím.

Pokiaľ žalobca namietal, že krajský súd ako i žalovaný zvolili nesprávny výklad na danú problematiku a nesprávne aplikovali ustanovenie § 72 ods. 10 zákona o správe daní v znení platnom do 31.8.1999, tak Najvyšší súd SR sa s takýmto názorom žalobcu nemohol stotožniť. Správne uvádza krajský súd, že účelom ustanovenia § 63 zákona o správe daní je nahradiť daňovému subjektu preplatok, ktorý vznikol zavinením správcu dane, pretože daňový subjekt preplatok, ako svoje finančné prostriedky nemohol užívať a nakladať s nimi a minimálne prišiel o úrok. Ide teda o náhradu a nie sankciu ako trest pre správcu dane a rovnaký účel malo aj ustanovenie § 72 ods. 10 zákona o správe daní v znení platnom do 31.8.1999 s tým rozdielom, že v sume, ktorá sa má vrátiť v dôsledku jej núteného vymoženía, sa pridružuje úrok v dvojnásobnej výške.

Vzhľadom na obsah žalobného návrhu žalobcu a jeho žalobné body, správne skúmal krajský súd, či v exekučnom konaní bolo na uspokojenie pohľadávky daňových orgánov niečo vymožené, a teda od ktorej finančnej čiastky by bolo možné odvíjať príslušnú náhradu, ktorá by mala byť žalobcovi priznaná za neoprávnene vymáhané sumy. Krajský súd po vyhodnotení jednotlivých dôkazných prostriedkov dospel k záveru a stotožnil sa so žalovaným správnym orgánom, že je nesporné, že v exekučnom konaní nebolo na uspokojenie pohľadávky daňových orgánov nič vymožené.

Je síce pravdou, ako uvádza žalobca, že Daňový úrad Zvolen vymáhal predmetnú daň v exekučnom konaní, avšak ušlo pozornosti žalobcu, že zo strany správcu dane neboli žiadne finančné prostriedky vymožené. Na tejto skutočnosti nič nemení ani tá skutočnosť, že príslušné rozhodnutia, na základe ktorých došlo následne k exekúcii boli zrušené správnym orgánom až dňa 8.6.2005. V tejto súvislosti sa odvolací súd zhodne s krajským súdom stotožňuje i so stanoviskom Ministerstva financií SR zo dňa 11.12.2006, v zmysle ktorého, ak v ustanovení § 72 ods. 10 zákona o správe daní v znení platnom do 31.8.1999 sa odkazuje na § 63, tak znamená to, že ho nemožno nielen samostatne použiť, ale ani vykladať. Z toho je potom následne potrebné vyvodit' záver, že žalobcovi by patrila náhrada len vo výške odvíjajúcej sa od vymoženej sumy na základe neoprávneného vymáhania, a pokiaľ nedošlo k vymoženiu žiadnej konkrétnej sumy, tak žalobcovi v takomto prípade nemôže prislúchať žiadna náhrada.

Vzhľadom na vyššie uvedené sa potom odvolací súd stotožňuje i s právnym názorom vysloveným Najvyšším súdom SR v rozsudku sp. zn. 1SžoKS 22/2005 zo dňa 30.8.2005, v zmysle ktorého: „ak nič nebolo exekúciou vymožené, neprichádza do úvahy nič vracať, či ako istinu nahrádzať a ak istina je nulovou hodnotou, túto nezmenia žiadne úroky, pretože aj 200% úroky z nuly sú nulou“.

Ako vyplýva z administratívneho spisu správca dane daňovú exekúciu viedol vo vzťahu k žalobcovi na základe exekučného príkazu zo dňa 19.9.1995 pod č. 685/23/28/95 na prikázanie pohľadávky z účtu v peňažnom ústave. V tomto exekučnom príkaze boli vyčíslené nedoplatky z dodatočného platobného výmeru č. 685/23/34/95 na sumu 571 231,-Sk a platobného výmeru č. 685/23/35/95 na sumu 571 231,-Sk. Z listinných dôkazov nachádzajúcich sa v spisovom materiáli vyplýva, že v tomto exekučnom konaní nebola žiadna finančná čiastka vymožená. V tomto smere sa preto odvolací súd stotožňuje s názorom žalovaného, že k priznaniu náhrady nestačí vykonanie akéhokoľvek úkonu zo strany správcu dane, ak takýto úkon nemal za následok vymoženie daňovej pohľadávky.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti mal i odvolací súd preukázané, že žalobcovi nebola príslušnými úkonmi správcu dane v exekučnom konaní spôsobená žiadna ujma materiálneho charakteru, teda žiadne finančné prostriedky na základe príslušného exekučného príkazu vymožené neboli. Takáto skutočnosť následne znamená, vzhľadom na zistený skutkový

a právny stav vo veci, že nie je právne možné, aby správca dane potom priznal žalobcovi príslušnú náhradu, pretože i podľa právneho názoru Najvyššieho súdu SR chýba tu právny základ, v zmysle ktorého by bolo možné žalobcovi takúto náhradu priznať.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti Najvyšší súd SR preto rozsudok krajského súdu ako súladný so zákonom v zmysle ust. § 219 ods. 1 O.s.p. v spojení s ust. § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol odvolací súd v zmysle ust. § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s ust. § 224 ods. 1 O.s.p. za použitia ust. § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, nakoľko v odvolacom konaní úspech nemal. Žalovanému správnomu orgánu v odvolacom konaní trovy odvolacieho konania nevznikli a preto rozhodol odvolací súd tak, že účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave dňa 21. septembra 2011

JUDr. Elena Kováčová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Nikoleta Adamovičová