

U Z N E S E N I E

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu **T., a. s., B., IČO X.**, zastúpeného **JUDr. M.**, advokátom, M., proti žalovanému **Daňovému úradu Martin**, Jesenského 23, Martin, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. 666/231/87614/09/Sop z 10. novembra 2009, na odvolanie žalobcu proti uzneseniu Krajského súdu v Žiline z 06. apríla 2010, č. k. 20S/6/2010-21, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnuté uznesenie Krajského súdu v Žiline z 06. apríla 2010, č. k. 20S/6/2010-21 **z r u š u j e** a vec mu **v r a c i a** na ďalšie konanie.

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým uznesením krajský súd konanie o žalobe žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného vedeného pod č. 666/231/87614/09/Sop z 10. novembra 2009 podľa § 250d ods. 3 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zastavil a žalovanému trovy konania nepriznal.

Rozhodnutie odôvodnil tým, že žalovaný napadnutým rozhodnutím v zmysle § 50 ods. 4 zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) nevyhovел reklamácii žalobcu z 29. októbra 2009 doručenej na Daňový úrad Martin

30. októbra 2009 proti postupu správcu dane vyplývajúceho z Oznámenia o kompenzácii nadmerného odpočtu č. 666/231/82577/09/Sop z 15. októbra 2009. Rozhodnutie bolo žalobcovi riadne doručené 18. novembra 2009. Nakoľko sa proti rozhodnutiu nemohol odvolať, podal na krajský súd žalobu na preskúmanie tohto právoplatného rozhodnutia.

Krajský súd ďalej odcitoval ustanovenie § 248 OSP a konštatoval, že z obsahu a charakteru napádaného rozhodnutia, ako aj z právnej úpravy prípustného opravného prostriedku je zrejmé, že ide o rozhodnutie procesnej povahy.

Podľa krajského súdu reklamácia je osobitným opravným prostriedkom v štádiu platenia dane, ktorý daňovému subjektu umožňuje napadnúť také úkony správcu dane, na ktoré nie sú daňovému dlžníkovi vydané rozhodnutia. Svojím spôsobom po podaní reklamácie dôjde iba k takému procesnému rozhodnutiu, ktorým sa upravuje procesný postup v priebehu daňového konania pred správcom dane, preto sa žalobca podanou žalobou domáhal preskúmania rozhodnutia, ktoré nemôže byť predmetom preskúmania súdom, nakoľko je zo súdneho prieskumu vylúčené na základe § 248 OSP. Krajský súd pri posudzovaní podmienok konania, za ktorých môže konať, vychádzal aj zo skutočnosti, že predmetom preskúmania v danom prípade bolo rozhodnutie procesné, ktorého výsledky, a teda právne účinky nijakým spôsobom nezasiahli do hmotných práv účastníka konania, a preto u takéhoto typu rozhodnutia nie je osvedčené ukrátenie daňového subjektu na právach, toto sa môže prejaviť až v konečnom meritórnem rozhodnutí správcu dane. K ukráteniu na právach v zmysle § 247 ods. 1 OSP v zásade dochádza až meritórnym rozhodnutím správneho orgánu tým, že sa v právnej sfére daňového subjektu prejavia konštitutívne účinky rozhodnutia.

Rozhodnutie o náhrade trov konania krajský súd odôvodnil tak, že žalovanému žiadne trovy nevznikli a ani si ich neuplatnil a taktiež právna úprava nepredpokladá priznanie trov konania žalovanému správneho orgánu.

Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie. Navrhol napadnuté rozhodnutie zrušiť a vec vrátiť krajskému súdu na ďalšie konanie. V odôvodnení odvolania vytýkal krajskému súdu, že vec nesprávne právne posúdil, pretože v prejednávanej veci nie je predmetom konania procesné rozhodnutie žalovaného, týkajúce sa vedenia konania.

Zastával názor, že predmetné rozhodnutie žalovaného je rozhodnutím o riadnom opravnom prostriedku (reklamácii) podanom daňovým subjektom, pričom reklamácia ako riadny opravný prostriedok je spôsobilým prostriedkom nápravy proti nezákonnej

aplikácii zákona správcom dane týkajúcej sa spôsobov platenia dane a započítavania daňových pohľadávok voči daňovému subjektu. Napadnuté rozhodnutie preto upravuje platenie daní formou zápočtu daňových pohľadávok, čím sa priamo dotýka práv a postavenia žalobcu, nakoľko sa ním meritórne rozhodlo o nevyhovení podanej reklamácie a vykonaní zápočtu daňových pohľadávok a záväzkov. Započítanie daňových pohľadávok je jeden zo zákonom určených spôsobov platenia dane a vždy sa bezprostredne dotýka postavenia daňového subjektu. Nakoľko bol žalobca v reštrukturalizácii, mal žalovaný pri zápočte pohľadávok postupovať podľa zákona č. 7/2005 Z. z., o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnuté uznesenie krajského súdu spolu s konaním, ktoré mu predchádzalo bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu je potrebné vyhovieť.

V prejednávanej veci bolo úlohou krajského súdu preskúmať na základe žaloby zákonnosť rozhodnutia a postupu správneho orgánu Daňového úradu v Martine č. 666/231/87614/09/Sop z 10. novembra 2009, pričom základnou otázkou, ktorú bolo potrebné v konaní posúdiť, bolo vyriešenie právnej otázky, či napadnuté oznámenie správcu dane o vykonaní kompenzácie nadmerného odpočtu vo výške 4.588,10 eur s preddavkom na dani z príjmov zo závislej činnosti je procesným rozhodnutím v priebehu daňového konania, v dôsledku čoho je vylúčené z preskúmania súdov podľa § 248 písm. a/ OSP.

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

Súdy v zásade preskúmajú všetky rozhodnutia orgánov verejnej správy, okrem tých, ktoré ustanovenie § 248 OSP výslovne z prieskumu vylučuje.

Podľa § 248 písm. a/ OSP súdy nepreskúmajú rozhodnutia správnych orgánov predbežnej povahy a procesné rozhodnutia týkajúce sa vedenia konania.

Procesnými rozhodnutiami sa spravidla správne konanie nekončí a nemajú vplyv na rozhodnutie vo veci samej. Správny orgán nie je týmito rozhodnutiami viazaný a môže ich zmeniť bez toho, aby sa na to vyžadovalo podanie opravného prostriedku niektorým z účastníkov konania.

Podľa § 50 ods. 4 prvá veta zákona č. 511/1992 Zb. proti postupu správcu dane pri platení a evidencii dane môže daňový subjekt podať reklamáciu. Správca dane posúdi reklamáciu, rozhodne o nej a toto rozhodnutie musí obsahovať odôvodnenie. Proti rozhodnutiu sa nemožno odvolať (§ 50 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.).

Podľa § 63 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty alebo spotrebná daň, pri ktorej bolo uplatnené jej vrátenie podľa osobitných predpisov, sa použije na kompenzáciu daňových nedoplatkov dane z pridanej hodnoty a spotrebných daní toho istého daňového subjektu. Ak sa nadmerný odpočet alebo spotrebná daň, pri ktorej bolo uplatnené jej vrátenie, nevyužije na kompenzáciu daňových nedoplatkov dane z pridanej hodnoty alebo spotrebných daní toho istého daňového subjektu alebo sa použije čiastočne, použije sa pred jeho vrátením na kompenzáciu jeho daňových nedoplatkov na iných daniach, alebo na úhradu jeho preddavku na daň nezaplateného v lehote splatnosti. Nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty uplatnený skupinou podľa osobitného predpisu možno použiť na kompenzáciu daňových nedoplatkov na iných daniach u jednotlivých členov skupiny. O vykonaní kompenzácie je správca dane povinný písomne upovedomiť daňový subjekt. Nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty sa takto použije v posledný deň lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty. Spotrebnú daň, ktorá má byť vrátená na základe uplatnenia jej vrátenia, správca dane použije na kompenzáciu v posledný deň lehoty na vrátenie podľa osobitných predpisov.

Započítanie (kompenzáciu) upravuje § 580 a § 581 Občianskeho zákonníka. Započítanie je zánik vzájomne sa kryjúcich pohľadávok patriacich vzájomne veriteľovi a dlžníkovi, ktorých plnenie je rovnakého druhu, ak niektorý z účastníkov i bez súhlasu, prípadne i proti vôli druhého účastníka urobí prejav smerujúci k započítaniu. Musí však ísť u pohľadávky spôsobilé na započítanie t. j. také, ktorých započítanie nie je vylúčené dohodou

účastníkov alebo zákonom. Započítanie je formou bezhotovostného vyrovnania, ktoré sa nevykonáva skutočným splnením, ale odpočítaním vzájomných pohľadávok veriteľa a dlžníka.

Žalovaný – správca dane vykonal voči žalobcovi jednostranný právny úkon započítania pohľadávky, ktorý označil ako oznámenie o kompenzácii nadmerného odpočtu. Keďže takýto právny úkon, za predpokladu že je platný, spôsobuje zánik záväzkov, najvyšší súd nemohol v danej veci súhlasiť so záverom súdu prvého stupňa, že sa jedná o rozhodnutie procesnej povahy, ktorým sa nerozhoduje o práve a povinnosti podľa hmotného práva a daňový subjekt nemohol byť ukrátený na právach.

Toto rozhodnutie nemá povahu rozhodnutia procesného, ktoré sa týka vedenia konania. Nebolo rozhodované iba o procesných právach a povinnostiach daňového subjektu, ale ide o rozhodnutie o riadnom opravnom prostriedku (reklamácii) podanom pri platení daní.

Podstatným znakom pre určenie možnosti súdneho prieskumu nie je hmotná alebo procesná povaha rozhodnutia, ale jeho konkrétny prejav v právnej sfére daňového subjektu. Pri kompenzácii vykonanej správcom dane sú nepochybne dotknuté práva daňového subjektu, keďže dochádza k zmene výšky daňového nedoplatku vyplývajúceho z predpisov hmotného práva.

Daňový subjekt musí mať, pri prípadnom nezákonnom rozhodnutí o reklamácii podanej proti vykonaniu kompenzácie, ktorej faktickým výsledkom by mohlo byť nevrátenie nadmerného odpočtu, na ktorý vznikol nárok, možnosť domáhať sa preskúmania takéhoto rozhodnutia na súde v súlade s čl. 46 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, čl. 6 ods. 1 Európskeho dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, ako aj konštantnou judikatúrou Európskeho súdu pre ľudské práva.

Nesprávnym procesným postupom spočívajúcim v zastavení konania, krajský súd zaťažil svoje konanie takou vadou konania, ktorá mala za následok nezákonné rozhodnutie vo veci (v rozpore s § 248 písm. a/ OSP a § 250d ods. 3 OSP) a súčasne sa žalobcovi týmto postupom súdu odňala možnosť konať pred súdom. Najvyšší súd Slovenskej republiky preto napadnuté uznesenie zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie (§ 250ja ods. 3 OSP a § 221 ods. 1 písm. f/, h/ a ods. 2 OSP).

Úlohou krajského súdu v ďalšom konaní bude posúdiť podanú žalobu s ohľadom na skutkové námietky tam uvedené a vo veci meritórne rozhodnúť.

Pokiaľ ide o námietky žalobcu uvedené v odvolaní, týkajúce sa skutkového stavu pri vykonaní kompenzácie, tieto budú predmetom posúdenia v konaní pred súdom prvého stupňa, preto sa nimi odvolací súd nezaoberal.

V novom rozhodnutí súd prvého stupňa rozhodne aj o trovách konania vrátane trov odvolacieho konania (§ 246c ods. 1 vety prvej v spojení s § 224 ods. 3 OSP).

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

V Bratislave, dňa 28. septembra 2010

JUDr. Jana Baricová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Slezáková