

|                            |                                |
|----------------------------|--------------------------------|
| Súd:                       | Najvyšší súd SR                |
| Spisová značka:            | 8Sžf/65/2012                   |
| Identifikačné číslo spisu: | 7012200378                     |
| Dátum vydania rozhodnutia: | 23.05.2013                     |
| Meno a priezvisko:         | CSc., JUDr. Eva Babiaková      |
| Funkcia:                   | sudca                          |
| ECLI:                      | ECLI:SK:NSSR:2013:7012200378.1 |

## UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: JOMADO, s.r.o., so sídlom Hlavná č. 600, Streda nad Bodrogom, IČO: 36 588 547, právne zastúpený JUDr. Martinou Gombosovou, advokátkou, so sídlom Moldavská cesta č. 21/A, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná ul. č. 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1040505/145/2012/5081 zo dňa 23. januára 2012, o odvolaní žalobcu proti uzneseniu Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/64/2012-29 zo dňa 6. septembra 2012, jednohlasne, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnuté uznesenie Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/64/2012-29 zo dňa 6. septembra 2012 **z r u š u j e a v e c m u v r a c i a** na ďalšie konanie.

### Odôvodnenie

Napadnutým uznesením Krajský súd v Košiciach zastavil podľa § 250d ods. 3 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len ako „O.s.p.“) konanie, v rámci ktorého sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného, ktorým bola potvrdená daňová exekučná výzva Daňového úradu Kráľovský Chlmec č. 738/320/277-24943/11/Rem zo dňa 7. októbra 2011 a vrátenia veci na ďalšie konanie.

Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že daňovú exekučnú výzvu treba chápať ako procesný úkon, ktorým príslušný správca dane vyzýva daňového dlžníka k dobrovoľnému zaplateniu už splatného daňového nedoplatku, súčasne s upozornením, že po márnom uplynutí lehoty určenej na jeho zaplatenie, pristúpi správca dane k vymáhaniu daňového nedoplatku. Účelom daňovej exekučnej výzvy je teda podnietiť daňového dlžníka k dodatočnému a ešte stále, napriek začatému daňovému exekučnému konaniu, dobrovoľnému zaplateniu existujúceho splatného daňového nedoplatku, pričom táto nezakladá daňovému dlžníkovi žiadne povinnosti s konštitutívnym účinkom. Skutočnosť, že proti daňovej exekučnej výzve je prípustné odvolanie, je determinovaná výlučne prípadom, kedy by nastali okolnosti, ktoré spôsobili zánik vymáhaného daňového nedoplatku alebo bránenia jeho vymáhateľnosti, ako aj situáciou, keď tu sú iné dôvody, pre ktoré je daňová exekúcia neprípustná. Odvolací správny orgán, ktorým v tomto prípade bolo žalované Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, však odvolacie dôvody žalobcu neuznal ako schopné spochybniť skutkový stav deklarovaný v daňovej exekučnej výzve.

Na základe uvedeného dospel krajský súd k záveru, že vzhľadom na charakter rozhodnutia, akým daňová exekučná výzva je, bolo potrebné v zmysle ustanovenia § 250d ods. 3 veta prvá O.s.p. konanie o žalobe proti rozhodnutiu žalovaného zastaviť.

Proti uzneseniu krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, navrhujúc odvolaciemu súdu, aby napadnuté uznesenie zrušil a vec vrátil súdu prvého stupňa na ďalšie konanie. Ako dôvod uviedol, že

1. rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 205 ods. 2 písm. f/ O.s.p.),
2. účastníkovi konania sa postupom súdu odňala možnosť konať pred súdom (§ 221 ods. 1 písm. f/ O.s.p.).

Žalobca uviedol, že v zmysle čl. 46 ods. 2 Ústavy SR "kto tvrdí, že bol na svojich právach ukrátený rozhodnutím orgánu verejnej správy, môže sa obrátiť na súd, aby preskúmal zákonnosť takehoto rozhodnutia, ak zákon neustanoví inak. Z právomoci súdu však nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd." Žalobca má za to, že hoci sú predmetné rozhodnutia (t.j. daňová exekučná výzva a rozhodnutie o odvolaní), ktorých preskúmanie sa domáha, len rozhodnutiami procesnej povahy, ktorými správca dane len vyzýva na dobrovoľné splnenie povinnosti, má žalobca za to, že predstavujú závažný zásah do jeho základných práv a slobôd, a to predovšetkým do jeho práva vlastníť majetok v zmysle čl. 20 ods. 1 Ústavy SR, v zmysle ktorého „každý má právo vlastníť majetok. Vlastnícke právo všetkých vlastníkov má rovnaký zákonný obsah a ochranu.“, keďže na ich základe sa ďalej vedie daňová exekúcia vydaním daňového exekučného príkazu, ktorý je už závažným zásahom do vlastníckeho práva. Skutočnosťou, ktorú konajúci súd v napádanom uznesení zjavne opomenul, je aj to, že už samotnou daňovou exekučnou výzvou sa žalobcovi na základe § 76 ods. 2 písm. i/ (v zmysle ktorého „daňová exekučná výzva obsahuje 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 hnuteľného majetku“) zakázalo nakladať s peňažnými prostriedkami na všetkých účtoch žalobcu vedených v Československej obchodnej banke, a. s., Bratislava, a to až do výšky daňového nedoplatku, čo je nepochybne priamy zásah do základného práva žalobcu, teda do práva disponovať so svojím majetkom. Uvedené podporuje o.i. aj ustálená judikatúra súdov, napr. Nález ÚS SR II. ÚS 50/2001 („Vychádzajúc z uvedeného je preto úlohou súdu aj pri uplatňovaní O.s.p. a v spojení s čl. 46 ods. 2 poslednou vetou ústavy zisťovať, či rozhodnutie správneho orgánu, zákonnosť ktorého má byť predmetom súdneho preskúmavania, je vzhľadom na jeho obsah spôsobilé týkať sa základných práv alebo slobôd. V prípade, ak súd zistí, že tomu tak je, takéto rozhodnutie nesmie byť vylúčené zo súdneho preskúmavania. Z uvedeného vyplýva, že samotný druh, resp. formálne označenie rozhodnutia správneho orgánu nemôžu byť samé o sebe jediným a rozhodujúcim dôvodom pre odmietnutie jeho súdneho preskúmavania, pretože ústavne súladný výklad § 248 vyžaduje, aby súd zisťoval, či sa toto rozhodnutie svojím obsahom súčasne nedotýka niektorého zo základných práv alebo slobôd. Nie je totiž vylúčené, že by sa aj rozhodnutia uvedené v § 248 O.s.p. nemohli dotýkať, či dokonca porušovať základné práva a slobody. Základnému právu uvedenému v čl. 46 ods. 2 ústavy preto zodpovedá taký postup súdu, v rámci ktorého hodnotí nielen formálne znaky rozhodnutia predloženého mu na súdne preskúmanie, ale aj to, či sa toto rozhodnutie -svojím obsahom- nedotýka niektorého zo základných práv alebo slobôd účastníka konania. Postup súdu, v ktorom zanedbal niektorý z týchto prvkov, zakladá porušenie základného práva podľa čl. 46 ods. 2 ústavy“), či Nález ÚS SR III. ÚS 183/2003 („Ak sa rozhodnutie správneho orgánu (bez ohľadu na jeho druh či formálne označenie) dotýka niektorého zo základných práv a slobôd, jeho preskúmanie nesmie byť podľa čl. 46 ods. 2 ústavy vylúčené z právomoci všeobecných súdov bez ohľadu na ustanovenie O.s.p. a iných zákonov“). Ž uznesenia konajúceho súdu je však zrejmé, že tento preskúmal v zásade len celkovú povahu rozhodnutia - daňovej exekučnej výzvy, teda len to, že ide o procesné rozhodnutie, ktorým sa vyzýva na dobrovoľné zaplatenie už skôr vzniknutého a splatného daňového nedoplatku, pričom uviedol, že aj možnosť podať odvolanie voči tomuto rozhodnutiu je determinovaná výlučne prípadom, kedy by nastali okolnosti, ktoré spôsobili zánik vymáhaného nedoplatku alebo bránia jeho vymáhateľnosti, resp. ak nastali iné dôvody, pre ktoré je exekúcia neprípustná. Žiadnym spôsobom sa však súd nezaoberal napadnutými rozhodnutiami v hlbšom

rozsahu a v zmysle uvedených judikátov, teda nezaoberal sa tým, či sa tieto môžu dotýkať základných práv a slobôd žalobcu, čo má v konečnom dôsledku za následok odopretie spravodlivosti vo vzťahu k žalobcovi (k tomu aj Nález ÚS SR I. ÚS 37/1995 v zmysle ktorého „zastavenie súdneho konania z dôvodu nedostatku procesnej podmienky v postupe všeobecného súdu, ku ktorému došlo v dôsledku chybného posúdenia právomoci v správnom súdnictve, treba považovať za odopretie ústavou upraveného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 2 ústavy“).

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že právny zástupca žalobcu v odvolaní proti daňovej exekučnej výzve, ako aj v podanej žalobe o preskúmanie rozhodnutia žalovaného, napádal predovšetkým vecnú správnosť skôr vydaných rozhodnutí, na základe ktorých daňový nedoplatok vznikol. Žalovaný v odôvodnení žalobou napadnutého rozhodnutia a tiež aj v písomnom vyjadrení k žalobe zo dňa 6. augusta 2012 argumentoval tým, že daňová exekučná výzva je rozhodnutím procesnej povahy, vydaným na základe procesného predpisu zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov platného do 31. augusta 2011. Daňová exekučná výzva nie je základným rozhodnutím pre daňové exekučné konanie. Takýmito rozhodnutiami sú právoplatné a vykonateľné rozhodnutia, ktorými sa vyrubuje daň a ktoré sú následne po vzniku daňového nedoplatku základom pre daňové exekučné konanie. Podľa rozhodovacej praxe súdov sú rozhodnutiami procesnej povahy také rozhodnutia, ktorými sa nemení hmotnoprávna pozícia účastníka konania. Rozhodnutia procesnej povahy podľa § 248 písm. a/ O.s.p. nepodliehajú preskúmaniu súdom. V tejto súvislosti žalovaný poukazuje na uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžf/44/2011, 6Sžf/47/2012 zo dňa 22. augusta 2012, ktorým súd zrušil rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/9/2009-62 z 27. mája 2011 v spojení s doplňujúcim rozsudkom zo dňa 20. apríla 2012 a konanie vo veci zastavil. Z vyššie uvedených dôvodov navrhuje, aby odvolací súd uznesenie Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/64/2012-29 zo 6. septembra 2012 ako vecne správne potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako odvolací súd (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnuté uznesenie ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá a § 212 ods. 1 O.s.p.), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 214 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu je dôvodné.

Z podkladov súdneho spisu je zrejmé, že žalobca sa svojou žalobou domáhal preskúmania zákonnosti v záhlaví uvedeného rozhodnutia žalovaného, ktorým tento potvrdil daňovú exekučnú výzvu Daňového úradu Kráľovský Chlmec vydanú podľa § 76 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.

Exekučnou výzvou č. 738/320/277-24943/11/Rem zo dňa 7. októbra 2011 správca dane oznámil žalobcovi, že na podklade exekučného titulu začal dňa 6. septembra 2011 daňové exekučné konanie vydaním rozhodnutia č. 738/320/277-21894/11/Rem zo dňa 6. septembra 2011 na vymożenie daňového nedoplatku vo výške 634 419,89 €. Exekučným titulom je vykonateľný výkaz daňových nedoplatkov Daňového úradu Kráľovský Chlmec č. 738/230/20128/11/Kaš zostavený z údajov evidencie daní žalobcu ku dňu 10. augusta 2011. Správca dane vyzval žalobcu, aby v lehote 8 dní odo dňa doručenia daňovej exekučnej výzvy zaplatil daňový nedoplatok, upozornil ho, že ak daňový nedoplatok nebude zaplatený v lehote určenej správcom dane, vykoná daňovú exekúciu vydaním daňového exekučného príkazu na prikázanie pohľadávky z účtu vedeného v banke a zakázal žalobcovi nakladať s peňažnými prostriedkami na všetkých účtoch až do výšky daňového nedoplatku.

Podľa § 250ja ods. 7 O.s.p., ak Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhoduje ako odvolací súd v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať už len na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie.

Najvyšší súd Slovenskej republiky zistil, že v konaní vedenom pod sp. zn. 3Sžf/77/2012 bola na tomto súde prejednaná a rozhodnutá obdobná vec pojednávajúca o právnej otázke, a to či daňová exekučná výzva a rozhodnutie odvolacieho orgánu o jej potvrdení sú spôsobilým predmetom prieskumu zákonnosti (§ 244 ods. 3 O.s.p.).

V odôvodnení uznesenia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3SŽf/77/2012 je uvedené nasledovné :

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnuté uznesenie súdu prvého stupňa v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p., § 212 ods. 1 O.s.p.) a podľa § 250ja ods. 3 druhá veta O.s.p. v spojení s § 221 ods. 1 písm. f/ O.s.p. napadnuté uznesenie zrušil a podľa § 221 ods. 2 O.s.p. vrátil vec súdu prvého stupňa na ďalšie konanie.

Preskúmaním veci najvyšší súd zistil, že žalobca sa žalobou zo dňa 16. apríla 2012, doručenou krajskému súdu dňa 18. apríla 2012, domáhal preskúmania a zrušenia zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1040505/148/2012/5081 zo dňa 23. januára 2012, ktorým žalovaný potvrdil daňovú exekučnú výzvu Daňového úradu Kráľovský Chlmec č. 738/320/294-24958/11/Rem zo dňa 7. októbra 2011.

Exekučnou výzvou č. 738/320/294-24958/Rem zo dňa 7. októbra 2011 správca dane oznámil žalobcovi, že na podklade exekučného titulu začal dňa 7. septembra 2011 daňové exekučné konanie vydaním rozhodnutia č. 738/320/294-22041/11/Rem zo dňa 7. septembra 2011 na vymożenie daňového nedoplatku vo výške 3000 €. Exekučným titulom je vykonateľný výkaz daňových nedoplatkov Daňového úradu Kráľovský Chlmec č. 738/230/20064/11/Kaš zostavený z údajov evidencie daní žalobcu ku dňu 9. augusta 2011. Správca dane vyzval žalobcu, aby v lehote 8 dní odo dňa doručenia daňovej exekučnej výzvy zaplatil daňový nedoplatok, upozornil ho, že ak daňový nedoplatok nebude zaplatený v lehote určenej správcom dane, vykoná daňovú exekúciu vydaním daňového exekučného príkazu na prikázanie pohľadávky z účtu vedeného v banke a zakázal žalobcovi nakladať s peňažnými prostriedkami na všetkých účtoch až do výšky daňového nedoplatku.

V súdnom konaní sa vyskytla zásadná právna otázka, či daňová exekučná výzva a rozhodnutie odvolacieho orgánu o jej potvrdení sú spôsobilým predmetom prieskumu zákonnosti - rozhodnutím v zmysle § 244 ods. 3 O.s.p.

Podľa § 244 ods. 2 O.s.p. v správnom súdnictve preskúmajú sudy zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov štátnej správy, orgánov územnej samosprávy, ako aj orgánov záujmovej samosprávy a ďalších právnických osôb, ako aj fyzických osôb, pokiaľ im zákon zveruje rozhodovanie o právach a povinnostiach fyzických a právnických osôb v oblasti verejnej správy (ďalej len "rozhodnutie správneho orgánu").

Podľa § 244 ods. 3 O.s.p. rozhodnutiami správnych orgánov sa rozumejú rozhodnutia vydané nimi v správnom konaní, ako aj ďalšie rozhodnutia, ktoré zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb, alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté. Postupom správneho orgánu sa rozumie aj jeho nečinnosť.

Daňové exekučné konanie je vykonávacím konaním, v ktorom sa vymáha daňový nedoplatok resp. iné peňažné plnenie uložené rozhodnutím v daňovom konaní. Rozhodnutiami preskúmateľnými podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku sú rozhodnutia vydané v daňovom konaní, v ktorom 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 § 244 ods. 3 O.s.p., 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 zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní ako s preskúmateľnými okolnosťami i počas exekučného konania, to v odvolacom daňovom konaní. Na tieto výnimky sa vzťahuje koncentračná zásada.

Podľa § 76 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov 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.

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.

Najvyšší súd preto dospel k záveru, že 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/ zákona č. 511/1992 Zb., pričom podľa názoru najvyššieho súdu 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 (§ 247 ods. 2 O.s.p.), počíta s vyčerpaním právneho prostriedku nápravy v predchádzajúcom štádiu.

Z obsahu spisu mal odvolací súd osvedčené, že žalobca nevyčerpal možnosť súdneho prieskumu zákonnosti exekučného titulu a jeho dôvody v štádiu exekučného konania sa týkajú práve exekučného titulu. Túto skutočnosť v ďalšom konaní preverí súd prvého stupňa. Pri prieskume zákonnosti daňovej exekučnej výzvy súdom sa prísne uplatňuje koncentračná zásada .

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol pomerom hlasov členov senátu 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov).

Najvyšší súd stotožniac sa v plnom rozsahu s vyššie uvedeným odôvodnením, postupom podľa § 250ja ods. 3 veta druhá v spojení s § 221 ods. 1 písm. f/ O.s.p. napadnuté uznesenie krajského súdu zrušil a podľa § 221 ods. 2 O.s.p. vrátil vec súdu prvého stupňa na ďalšie konanie.

Podľa § 226 O.s.p., ak bolo rozhodnutie zrušené a ak bola vec vrátená na ďalšie konanie a nové rozhodnutie, je súd prvého stupňa viazaný právnym názorom odvolacieho súdu.

O náhrade trov konania rozhodne súd prvého stupňa v novom rozhodnutí o veci (§ 224 ods. 3 O.s.p.).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto uzneseniu nie je prípustný opravný prostriedok.