

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 10Sžfk/87/2019  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 7017200346  
Dátum vydania rozhodnutia: 23. 02. 2022  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Katarína Benczová  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:7017200346.1

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a z členov senátu Prof. JUDr. PhDr. Petra Potáscha PhD. a JUDr. Zuzany Šabovej, PhD. (sudkyňa spravodajkyňa) v právnej veci žalobcu (sťažovateľ): SRK a. s. (do 7. júla 2021 ako STAVEBNÁ RECYKLAČNÁ a KONZULTAČNÁ a.s.), so sídlom Krivá 1066/23, 040 01 Košice - mestská časť Juh, IČO: 36 198 277, právne zastúpený: JUDr. Dušan Antol, advokát so sídlom Krivá 23, 040 01 Košice - mestská časť Staré Mesto, IČO: 31 962 238, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom: Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 334256/2017 zo dňa 5. apríla 2017, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/50/2017 zo dňa 29. novembra 2018, v spojení s opravným uznesením č.k. 6S/50/2017-68 zo dňa 10. októbra 2019 takto

### rozhodol:

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietá.
- II. Účastníkom náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

### odôvodnenie:

#### Odôvodnenie

I.

Priebeh administratívneho konania

1. Daňový úrad Košice (ďalej aj ako „správca dane“) na základe vykonanej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti podľa § 46 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. zákon o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“) vydal rozhodnutie č. 994774/2015 zo dňa 22. júna 2015, ktorým určil žalobcovi rozdiel v sume 148.435,20 EUR na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2011, nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2011 v sume -111.198,01 EUR a vyrubil daň v sume 37.237,19 EUR. Správca dane určil, že rozdiel dane na úhradu v sume 52.803,05 EUR, pozostávajúci z časti nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie november 2011, odpočítaného z vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období december 2011 v sume 15.565,86 EUR a z vyrubenej dane v sume 37.237,19 EUR, je splatný do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti tohto rozhodnutia. Správca dane podľa § 89 daňového poriadku zostavil ku dňu 9. decembra 2015 z údajov evidencie daní výkaz daňových nedoplatkov č. 21427567/2015, ktorým vyčíslil výšku daňového nedoplatku žalobcu na dani z pridanej hodnoty v sume 52.803,05 EUR.

2. Rozhodnutím č. 104488892/2016 zo dňa 14. decembra 2016 správca dane podľa § 90 ods. 1 daňového poriadku začal daňové exekučné konanie vo veci vymáhania daňového nedoplatku vo výške 52.803,05 EUR od žalobcu. Daňová exekúcia sa mala vykonať podľa § 130 daňového poriadku predajom

nehnutelnosti vo vlastníctve žalobcu. Predmetným rozhodnutím správca dane v zmysle § 90 ods. 2 písm. g) a § 90 ods. 5 daňového poriadku zakázal Okresnému úradu Košice, katastrálny odbor akokoľvek nakladať s majetkom žalobcu. Na základe daňovej exekučnej výzvy č. 100010416/2017 zo dňa 3. januára 2017 správca dane oznámil žalobcovi, že na základe exekučného titulu, ktorým je vykonateľný výkaz daňových nedoplatkov č. 21427567/2015 zostavený správcom dane z evidencie daní daňového dlžníka ku dňu 9. decembra 2015 vo výške 52.803,05 EUR začal v zmysle § 90 ods. 1 daňového poriadku daňové exekučné konanie vydaním rozhodnutia č. 104488892/2016 zo dňa 14. decembra 2016 na vymoženie daňového nedoplatku vo výške 52 803,05 EUR.

3. Na základe odvolania žalobcu proti výzve správcu dane č. 100010416/2017 z 3. januára 2017 vydal žalovaný rozhodnutie č. 334256/2017 zo dňa 5. apríla 2017 (ďalej aj ako „napadnuté rozhodnutie“), ktorým podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku túto daňovú exekučnú výzvu potvrdil. (Pozn.: Pre úplnosť kasačný súd dodáva, že v texte odvolania - list sťažovateľa z 20. januára 2017 - sťažovateľ uviedol, že odvolanie podáva voči „výzvam a rozhodnutiam Daňového úradu Košice“, text je však zmätočný a sú v ňom okrem danej exekučnej výzvy napádané aj dokumenty a skutočnosti nesúvisiace s daným správnym konaním, resp. s týmto súdnym konaním - sťažovateľ sa sústredil na spochybnenie vecnej správnej rozhodnutia, ktorým bolo uložené peňažné plnenie. Druhostupňový správny orgán vychádzajúc z obsahu podania rozhodoval o exekučnej výzve č. 100010416/2017 z 3. januára 2017, ktorá bola spôsobilým predmetom druhostupňového konania).

II.

Priebeh konania pred správnym súdom

4. Žalobca podal proti rozhodnutiu žalovaného č. 334256/2017 zo dňa 5. apríla 2017 správnu žalobu, ktorou žiadal, aby Krajský súd v Košiciach rozhodnutie žalovaného v spojení s rozhodnutím správcu dane č. 100010416/2017 z 3. januára 2017 zrušil a vec vrátil na nové konanie.

5. Žalobca uviedol, že žalovaný v predmetnom konaní neprípustným spôsobom uplatnil svoje kompetencie, pretože v šetrení pokračoval aj napriek tomu, že neboli známe výsledky policajného šetrenia, ktoré nakoniec vylúčia vinu žalobcu. Žalobca sa touto žalobou dovoľával ochrany dobrej viery, pretože podporené konkrétnymi okolnosťami žalobcu ako nositeľa práv, tieto nadobudol v súlade so zákonom, a preto mu patrí ochrana „bona fide“ znamenajúca aj to, že kto koná protiprávne v dobrej viere, jedná v tzv. ospravedliteľnom omyle. V tomto smere žalobca vzniesol námietky (ktoré žalovaný odmietol), poukázal na právne závery Európskeho súdneho dvora v spojených veciach C-354/03 Optigen, C-355/03 Fullcrum Electronics a C-484/03 Bond House a odmietol tvrdenie, že v posudzovanom prípade išlo o fiktívne obchody, fiktívne doklady a pod.

6. Žalobca ďalej namietal, že bola porušená zásada primeranosti, pretože žalovaný má voliť iba také prostriedky, ktoré daňové subjekty čo najmenej zaťažujú a umožňujú pritom ešte dosiahnuť cieľ daňového konania, t. j. správne zistenia a stanovenie dane a zabezpečenie jej úhrady. Napadnuté rozhodnutie žalovaného považoval žalobca za nedostatočne odôvodnené a nepreskúmateľné a v tejto súvislosti poukázal na právne závery rozsudku Európskeho súdneho dvora vo veci C-453/00 Kühne & Heiz.

7. Žalovaný vo svojom vyjadrení k správnej žalobe uviedol, že táto neobsahuje žiadne konkrétne skutkové a právne dôvody, ktoré by sa týkali napadnutého rozhodnutia. Žalobné body, tak ako sú formulované, vedú k záveru, že žalobca napáda vecnú správnosť rozhodnutia, ktorým bolo uložené peňažné plnenie, konkrétne rozhodnutia č. 994774/2015 z 22. júna 2015, ktorým bol vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2011. Obdobná argumentácia bola uvedená aj v odvolaní proti daňovej exekučnej výzve, pričom táto nie je meritórnym rozhodnutím o daňovej povinnosti žalobcu a nemení sa ňou hmotno-právna pozícia účastníka konania.

8. Daňovou exekučnou výzvou správcu dane len vyzval daňového dlžníka (žalobcu) na úhradu daňového nedoplatku, ktorý vznikol na základe právoplatného a vykonateľného rozhodnutia. Daňový dlžník môže odvolaním napadnúť daňovú exekučnú výzvu len z dôvodov podľa § 91 ods. 5 Daňového poriadku, t. j. ak (I) nastali okolnosti, ktoré spôsobili zánik vymáhaného daňového nedoplatku alebo bránia jeho vymáhateľnosti, alebo (II) sú iné dôvody pre ktoré je daňová exekúcia neprípustná. Podľa žalovaného žalobca v odvolaní proti daňovej exekučnej výzve a ani v podanej žalobe neuviedol relevantné dôvody podľa § 91 ods. 6 daňového poriadku. Žalovaný v odvolacom konaní proti daňovej exekučnej výzve nepreskúmava vecnú správnosť (skutkové a právne závery) rozhodnutia, ktorým bolo uložené

peňažné plnenie, pretože tomu bráni právoplatnosť tohto rozhodnutia. V odvolacom konaní proti daňovej exekučnej výzve odvolací orgán skúma len tie skutočnosti, ktoré súvisia s touto fázou daňového konania, t. j. splnenie procesných a hmotnoprávnych podmienok pre začatie daňového exekučného konania, existenciu daňového nedoplatku, exekučného titulu a majetku, ktorý je spôsobilým predmetom daňovej exekúcie. Samotné daňové exekučné konanie je iba dôsledkom nesplnenia povinnosti daňovým dlžníkom dobrovoľným spôsobom, čo sú právne následky, ktorých si musí byť daňový dlžník vedomý v zmysle skôr vydaného rozhodnutia.

9. Žalovaný ďalej uviedol, že rozhodnutie daňového úradu č. 994774/2015 z 22. júna 2015, ktorým bolo žalobcovi uložené peňažné plnenie vo výške 52.803,05 EUR - rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2011, v spojení s rozhodnutím žalovaného č. 1453581/2015 z 23. septembra 2015, je predmetom samostatného preskúmania na Krajskom súde v Košiciach, sp. zn. 7S/151/2015. Žalovaný ďalej poukázal na to, že žalobca len všeobecne namietal, že postup žalovaného bol nezákonný a v rozpore s dobrými mravmi. Žalovaný námietku žalobcu, že bola porušená zásada primeranosti, nepovažoval za dôvodnú a tvrdil, že správca dane postupoval v daňovom exekučnom konaní v súlade so základnými zásadami správy daní, najmä v súlade so zásadou zákonnosti a začal daňové exekučné konanie po tom, čo preveril splnenie hmotno-právnych a procesno-právnych podmienok pre začatie daňového exekučného konania. Na základe týchto dôvodov žalovaný navrhol, aby správny súd žalobu zamietol.

10. Žalobca v replike k vyjadreniu žalovaného zotrval na žalobných dôvodoch, pričom zároveň poukázal na to, že nerozumie ako je možné, že ten istý orgán štátnej správy dáva možnosť daňovému subjektu doplatiť neoprávnený daňový dlh, ale iný stupeň toho istého daňového orgánu už koná na inom stupni formou záložných práv, resp. daňovej exekúcie. Podľa žalobcu hodnota založených nehnuteľností je niekoľkonásobne vyššia a obmedzenie uskutočnenia prevodu vlastníckeho práva k nim mu mohlo spôsobiť ekonomické ťažkosti. Žalobca odmietol akékoľvek vedomé zapojenie do karuselového podvodu pričom zdôraznil, že za tovar riadne dodávateľovi zaplatil, svojmu odberateľovi vyúčtoval tovar s 10 % maržou, čo bol jediný zisk na uvedenom obchode, ktorý bol riadne zdanený. Žalobca so závermi správcu dane nesúhlasil, no napriek tomu čiastočne uhradil daňový nedoplatok vo výške 42.462,49 EUR, a to z dôvodu, že konanie správcu dane výrazne a nepriaznivo ovplyvnilo jeho podnikateľské aktivity.

III.

Rozhodnutie správneho súdu

11. Krajský súd v Košiciach (ďalej aj ako „správny súd“) rozsudkom č. k. 6S/50/2017 zo dňa 29. novembra 2018 podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) žalobu zamietol.

12. Správny súd preskúmaval iba to, či na vydanie daňovej exekučnej výzvy boli splnené zákonné podmienky, t. j. či správca dane oznámil dlžníkovi začatie daňového exekučného konania, výšku daňových nedoplatkov podľa výkazu daňových nedoplatkov, alebo právoplatných a vykonateľných rozhodnutí, ktorými bolo uložené peňažné plnenie. Správny súd z obsahu spisu zistil, že podmienky uvedené v daňovom poriadku na vydanie daňovej exekučnej výzvy boli splnené.

13. Podľa správneho súdu pri daňovej exekučnej výzve žalovaný, ale ani súd nie je oprávnený preskúmať vecnú správnosť a skutkové a právne závery rozhodnutia, ktorým bolo uložené peňažné plnenie, pretože tomu bráni právoplatnosť tohto rozhodnutia. V štádiu vydania daňovej exekučnej výzvy je možné skúmať iba tie skutočnosti, ktoré súvisia s týmto štádiom daňového exekučného konania, a to predovšetkým existencia daňového nedoplatku, existencia exekučného titulu a existencia majetku, ktorý je spôsobilým predmetom daňovej exekúcie. Námietky žalobcu týkajúce sa správnosti vyrubenia rozdielu na dani z pridanej hodnoty neboli preto v tomto štádiu konania prípustné, a správny súd sa s nimi nemohol zaoberať ako s právne relevantnými. Rovnako ani námietka žalobcu uvedená v žalobe, týkajúca sa spôsobu exekúcie predajom nehnuteľností, nie je pri vydaní daňovej exekučnej výzvy prípustná a opodstatnená, pretože toto môže žalobca namietat až v ďalšom štádiu konania, a to po vydaní daňového exekučného príkazu. Z uvedených dôvodov sa správny súd nezaoberal rozhodnutiami Európskeho súdneho dvora, na ktoré žalobca poukazoval v žalobe, vzhľadom na to, že tieto sa nemôžu aplikovať na daňovú exekučnú výzvu. Daňové exekučné konanie je dôsledkom nesplnenia povinností daňovým dlžníkom dobrovoľným spôsobom. Tohto právneho následku si žalobca ako daňový dlžník musel byť

vedomý, vzhľadom na to, že rozhodnutia, ktorým bol určený žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty, nadobudli právoplatnosť a vykonateľnosť. Správny súd sa nemohol pri skúmaní zákonnosti daňovej exekučnej výzvy sa zaoberať zákonnosťou týchto rozhodnutí.

IV.

Argumentácia účastníkov v kasačnom konaní

14. Proti rozsudku správneho súdu podal v zákonnej lehote žalobca (sťažovateľ) kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP a navrhol, aby kasačný súd rozsudok Krajského súdu Košice zmenil a napadnuté rozhodnutie žalovaného zrušil tak, že sa vec vráti na nové konanie.

15. Sťažovateľ zotrval na svojej argumentácii, ktorú použil v konaní pred správnym súdom. K domnienke správcu dane o karuselovom obchode opätovne poukázal na judikatúru Európskeho súdneho dvora, pričom mal za to, že od začiatku namietal legitímnosť rozhodnutia daňového úradu pokračovať v šetrení, ktoré bolo na požiadavku policajného zboru a ktoré policajný zbor ešte neskončil, ale daňový úrad už vyniesol súd o sťažovateľovej vine. Sťažovateľ vyjadril presvedčenie, že žalovaný mal v tejto veci konanie (po)zastaviť, či odložiť až do skončenia policajného vyšetrovania. Všetky argumenty a závery správcu dane považuje sťažovateľ za tendenčné a otázky správcu dane v daňovom konaní na svedkov za účelovo kladené.

16. Žalovaný podľa sťažovateľa prvotne zriadil záložné právo vydaním rozhodnutia č. 20408104/2015 zo dňa 23. júna 2015 podľa § 81 ods. 1 daňového poriadku na vymoženie daňového nedoplatku vo výške 61.181,55 EUR, pričom vychádzal z vykonanej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie november 2011. Tomu predchádzalo vydanie rozhodnutia č. 9801403/5/4972549/2014 zo dňa 10. novembra 2014 na základe výsledkov kontroly dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január až október a december 2011, ktoré sťažovateľ považoval za nezákonné, rovnako ako protokol č. 9801403/5/175472/2014 z 20. januára 2014 za zdaňovacie obdobie september 2011, ktorý sa viaže na predmetné rozhodnutie. Z uvedených skutočností vyplýva, že žalovaný nepostupoval zákonným spôsobom a svoju kompetenciu uplatnil nad rámec zákona, keď pri hodnotení skutočného stavu veci hodnotil aj skutočnosti, ktoré s vecou sťažovateľa nemajú žiadnu súvislosť.

17. Kasačná sťažnosť a obsah preskúmvanej veci sa vzťahuje na posledný časový úsek, ktorého sa daňová kontrola týkala, a to november 2011. Žalovaný však svoje závery opieral aj o také skutočnosti, ktoré sa vzťahovali k inému obdobiu. K faktúre č. 1020110095 zo dňa 4. novembra 2011 od spoločnosti LANCAN s.r.o. poukázal žalovaný na spoločnosť CLX s. r. o., ktorá bola dňom 14. mája 2013 bola ex offo vymazaná z Obchodného registra SR. V tomto smere žalovaný skutkovo pochybil, nakoľko sťažovateľovi nie je zrejma žiadna súvislosť činnosti či existencie spoločnosti CLX s. r. o. s jeho činnosťou a o existencii tejto spoločnosti nemá žiadnu vedomosť.

18. Obsah preskúmvanej veci súvisí aj s pochybením žalovaného v negatívnom zhodnutí odpovede dožiadaného správcu dane v neprospech a ku škode daňového subjektu (dožiadanie č. 9800404/1/921267/2012 zo dňa 17. apríla 2012 o preverenie zdaniteľného obchodu). Zo skutočností prezentovaných správcom dane vyplýva, že dožiadaný subjekt vôbec neskúmal a nepreveroval obchodné transakcie firmy CLX s. r. o., ale iba to, že spoločnosť nemala od 6. marca 2012 konateľa ani splnomocneného zástupcu. Podstatný je preto iba záver, že odpoveď dožiadaného subjektu neskúmala rovnaký časový úsek ako ten, ku ktorému sa vydalo napadnuté rozhodnutie, ale týka sa časového obdobia od roku 2012, teda ex post. Napriek tejto zmätočnosti žalovaný argumenty sťažovateľa odmietol a mechanicky a formalisticky vyslovil závery na jeho ťarchu.

19. Podľa sťažovateľa je podstatné iba to, že vyjadrenie dožiadaného správcu dane o tom, že dodanie predmetného tovaru spoločnosti LANCAN s.r.o. spoločnosťou Luminex, s.r.o. sa správcovi dane nepodarilo preveriť, a to preto, že správca dane nepreukázal opak. Naopak, správca dane mal v plnom rozsahu za preukázané dodanie sporného tovaru. Rovnako pán xxxxxxxxxx správcovi dane, ktorý ho cituje aj v rozhodnutiach potvrdil, že vystavil a podpísal faktúru č. 1020110095. Tovar (klimatizačné jednotky) nadobudol od spoločnosti Luminex, s.r.o., ktorá mala sklady v obci Tôň, tovar bol fyzicky dodaný spoločnosti LANCAN s.r.o. a na sklade sa nachádzal približne mesiac.

20. Podľa sťažovateľa správny súd vykonal genézu vecí citovaním skutkových vecí a jednotlivých rozhodnutí, či výziev. Aj napriek tomu, že argumentácia sťažovateľa bola obsiahnutá v daňovom spise, správny súd na ňu neprihliadol. Ak by tak urobil, musel by dospieť k záveru, že exekúcia je voči nemu neprípustná.

21. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti sťažovateľa uviedol, že sťažnostné body smerujú voči právoplatnému rozhodnutiu, ktoré bolo podkladom pre začatie daňového exekučného konania. Proti rozhodnutiu správcu dane č. 994774/2015 zo dňa 22. júna 2015 v spojení s rozhodnutím žalovaného č. 1453581/2015 zo dňa 23. septembra 2015 bola podaná samostatná žaloba na Krajský súd v Košiciach o preskúmanie zákonnosti predmetných rozhodnutí, pričom správny súd o tejto žalobe rozhodol rozsudkom sp. zn. 7S/151/2015 zo dňa 8. novembra 2015 tak, že ju zamietol. V kasačnej sťažnosti sťažovateľ vo všeobecnosti uvádza, že považuje rozhodnutia správcu dane a žalovaného za nezákonné, bez uvedenia konkrétnych dôvodov. Podobne všeobecnú argumentáciu uvádzal sťažovateľ aj v správnej žalobe, ku ktorej sa žalovaný vyjadril, pričom na tomto vyjadrení naďalej trvá. Na základe uvedených skutočností žalovaný navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

III.

Posúdenie kasačného súdu

22. Dňa 1. januára 2021 nadobudla účinnosť novela Ústavy Slovenskej republiky, ústavný zákon č. 422/2020 Z. z. ktorým sa mení a dopĺňa Ústava Slovenskej republiky č. 460/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, ktorou bol zriadený Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (čl. 143 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky). K 1. augustu 2021 prevzal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „kasačný súd“) kasačnú agendu správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd SR“ alebo „NS SR“) v správnom súdnictve, vrátane prerokúvanej veci (čl. 154g ods. 4, 5 a 6 Ústavy v spojení s § 101e ods. 1 a 2 a § 8a ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov). V súlade s rozvrhom práce Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky na rok 2021 bola prerokúvaná vec pridelená náhodným výberom na rozhodnutie senátu 3 S a bola v kasačnom konaní vedená pod pôvodnou spisovou značkou.

23. Keďže odo dňa 1. augusta 2021 došlo k prechodu kompetencií zo správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, vychádzajúc z účelu zabezpečenia kontinuity rozhodovacej činnosti, z právnej istoty a ochrany legitímnych očakávaní založených aj na ustálenej rozhodovacej činnosti najvyšších súdnych autorít (§ 5 ods. 1 SSP v spojení s čl. 2 ods. 1 až 3 zákona č. 160/2015 Z. z. Civilný sporový poriadok v znení neskorších predpisov) sa kasačný súd naďalej považuje za viazaný doterajšou rozhodovacou činnosťou správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky.

24. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) po tom, čo zistil, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (§ 443 SSP a § 444 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná (§ 439 SSP), má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok z dôvodov a v rozsahu uvedenom v podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP) a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

25. Kasačný súd konštatuje, že predmetom kasačného konania je posúdenie otázky, či správny súd správne posúdil predmetnú vec, keď zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľ domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného, ktorým žalovaný potvrdil daňovú exekučnú výzvu správcu dane. Kasačný súd zároveň uvádza, že sťažovateľ ku dňu 8. júla 2021 zmenil svoje obchodné meno z pôvodného STAVEBNÁ RECYKLAČNÁ a KONZULTAČNÁ a.s. na nové SRK a.s.

26. K predmetnej veci kasačný súd uvádza, že daňová exekučná výzva, ktorú sťažovateľ napadol, je rozhodnutím, ktoré je možné v súdnom konaní preskúmať, avšak len v obmedzenom rozsahu. V zmysle rozhodnutia Najvyššieho súdu SR č. k. 6Sžf/80/2015 zo dňa 14. decembra 2016: „Najvyšší súd už ustálil právny názor, že daňová exekučná výzva podlieha súdnemu prieskumu zákonnosti 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 (§ 247 ods. 2 OSP), počíta s vyčerpaním právneho prostriedku nápravy v predchádzajúcom štádiu jeho vymáhateľnosti. Senát odvolacieho súdu považuje za potrebné zdôrazniť, že daňový nedoplatok sa nevyrubuje, ale predstavuje dlžnú sumu dane po lehote splatnosti dane (§ 2 písm. f/ daňového poriadku), t. j. sumu dane, ktorú povinný daňový subjekt nezaplatil v lehote splatnosti. Správca dane vyrubuje daň rozhodnutím, a to na základe výsledkov daňovej kontroly alebo určenia dane podľa pomôcok (§ 68 daňového poriadku), resp. daňový poriadok za vyrubenie dane považuje podanie daňového priznania vrátane dodatočného daňového priznania alebo zaplatenie dane, pri ktorej nie je povinnosť podať daňové priznanie (§ 68 ods. 4 písm. b/ a c/ citovaného zákona). V nadväznosti na uvedené možno konštatovať, že výkaz nedoplatkov je v podstate zoznam daní po lehote ich splatnosti, evidovaných správcom dane ako daňové nedoplatky, pričom spôsob ich vyrubenia v tomto ohľade je irelevantný. Dôležitou skutočnosťou je, že jednotlivé položky, z ktorých môže byť výkaz nedoplatkov zostavený, správca dane ku dňu zostavenia výkazu nedoplatkov eviduje ako nedoplatky, teda dane nezaplatené v lehote splatnosti.“

27. Sťažovateľ neuviedol žiaden dôvod, ktorý by preukázal, že nastali okolnosti, ktoré spôsobili zánik vymáhaného daňového nedoplatku alebo bránia jeho vymáhateľnosti [§ 91 ods. 5 písm. a) daňového poriadku], alebo existenciu iných dôvodov, pre ktoré je daňová exekúcia neprípustná [§ 91 ods. 5 písm. a) daňového poriadku] ale len zopakoval tvrdenia, ktoré uviedol v správnej žalobe. Pre úplnosť považuje kasačný súd za potrebné uviesť, že kasačná sťažnosť neobsahuje žiadne nové skutočnosti, právne významné pre uvedené konanie, s ktorými by sa správny súd v rámci svojho konania nezaoberal. Námietyky sťažovateľa uplatnené v kasačnej sťažnosti nie sú spôsobilé spochybniť vecnú správnosť a zákonnosť napadnutého rozsudku správneho súdu. To platí aj pre judikatúru, na ktorú sťažovateľ odkazoval, a preto sa ňou kasačný súd v rozsudku bližšie nezaoberal.

28. Kasačný súd sa stotožňuje so závermi správneho súdu, ktorý mal za preukázané, že boli splnené podmienky na vydanie daňovej exekučnej výzvy a námietky žalobcu, ktoré smerovali voči správnosti vyrubenia rozdielu na dani z pridanej hodnoty, sú v tomto konaní neprípustné. Námietku sťažovateľa, ktorá smerovala proti spôsobu vedenia exekúcie, rovnako vyhodnotil kasačný súd ako neprípustnú a neopodstatnenú, nakoľko ju žalobca môže uplatniť v ďalšom štádiu konania, t. j. po vydaní daňového exekučného príkazu.

29. Kasačný súd poukazuje aj na rozsudok Najvyššieho súdu SR č.k.: 4Sžfk/20/2019 zo 4. februára z 2020, kde v obdobnej právnej veci účastníka konania, týkajúci sa daňovej exekučnej výzvy vo vzťahu k daňovému nedoplatku vzniknutého v dôsledku daňovej kontroly, týkajúcej sa dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2011, došiel k rovnakým záverom. Najvyšší súd SR tu v bode 45 rozsudku uviedol cit.: „K otázke rozsahu súdneho prieskumu daňovej exekučnej výzvy Najvyšší súd Slovenskej republiky poukázal na jeho ustálenú rozhodovaciu prax (rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/85/2014 zo dňa 06. októbra 2015, sp. zn. 3Sžf/77/2012 zo dňa 13. novembra 2012, sp. zn. 5Sžf/66/2012 zo dňa 28. februára 2013, sp. zn. 2Sžf/65/2012 zo dňa 22. mája 2013, sp. zn. 2Sžf/66/2016 zo dňa 25. októbra 2018, sp. zn. 4Sžfk/5/2017 zo dňa 05. decembra 2017), v zmysle ktorej „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.“

34. Kasačný súd sa stotožňuje s týmito závermi Najvyššieho súdu, rešpektujúc potrebu kontinuity rozhodovacej činnosti, právnej istoty a ochrany legitímnych očakávaní založených aj na ustálenej rozhodovacej činnosti najvyšších súdnych autorít.

IV.

Záver

35. Kasačný súd poukazujúc na vyššie uvedené skutočnosti konštatuje, že správny súd sa v odôvodnení svojho rozhodnutia vysporiadal so všetkými pre vec zásadnými námietkami účastníkov konania, svoje závery formuloval zrozumiteľne a presvedčivo, pričom sťažovateľ v kasačnej sťažnosti neuviedol žiadne také relevantné skutočnosti, ktorými by spochybnil vecnú správnosť rozsudku správneho súdu. Rozsudok správneho súdu rešpektuje doterajšiu rozhodovaciu prax Najvyššieho súdu SR. Kasačný súd preto dospel preto k záveru, že kasačnú sťažnosť je potrebné ako nedôvodnú podľa § 461 SSP zamietnuť.

36. O trovách konania rozhodol podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s ustanoveniami § 167 ods. 1 a § 175 ods. 1 SSP a contrario tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov konania z dôvodu neúspechu v konaní. Žalovanému orgánu verejnej správy kasačný súd nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal, keďže to nemožno spravodlivo požadovať a v súvislosti s kasačným konaním žalovanému orgánu verejnej správy ani trovy nevznikli (§ 467 ods. 1 v spojení s § 168 SSP).

37. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednohlasne (§ 147 ods. 2 v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.