

Oponentský posudok na habilitačnú prácu

JUDr. Miroslava Štrkolca, PhD.

s názvom

Zabezpečovacie inštitúty pri správe daní

Na základe požiadavky dekanke Právnickej fakulty Univerzity Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach doc. JUDr. Gabriely Dobrovičovej, CSc. predkladám tento posudok na habilitačnú prácu Zabezpečovacie inštitúty pri správe daní.

Habilitačná práca bola vydaná vo forme vedeckej monografie; práca je spracovaná na 164 stranách.

O aktuálnosti témy nie je potrebné ani hovoriť, spracovaná problematika je a bola vždy aktuálna a v súčasnosti vzhľadom na častú nejednoznačnosť a komplikovanosť právnej úpravy danej problematiky aj žiadaná. Z týchto dôvodov možno oceniť zámer autora rozpracovať otázky týkajúce sa zabezpečovacích inštitútov a to nielen z pohľadu právnej úpravy ale aj z pohľadu autorových úvah de lege ferenda, ktoré práci priniesli významnú pridanú hodnotu. Ako sám autor uvádza jeho snahou bolo komplexné spracovanie problematiky, avšak ako ďalej uvádza, nie je možné poskytnúť odpoveď na všetky otázky týkajúce sa danej problematiky.

Práca je rozdelená do 4 kapitol, pričom v rámci prvej kapitoly autor rozoberá všeobecné a teoretické východiská týkajúce sa najmä vymedzenia správy daní a jej účelu ako aj vzťahu medzi daňovými únikmi a zabezpečovacími inštitútmi. Druhá, tretia a štvrtá kapitola sa venuje zabezpečovacím inštitútom jednak v rovine všeobecnej, a jednak v rovine osobitostí zabezpečovacích inštitútov pri nepriamych daniach a pri daniach priamych.

Z pohľadu všeobecných zabezpečovacích inštitútov sa autor zaoberá napríklad inštitútom zabezpečenia veci, v rámci ktorého poukazuje aj na možnosť stretu záujmov vlastníka zabezpečenej veci s verejnoprávnym záujmom preukázať skutočnosť potrebnú pri správe daní. Možno súhlasiť s názorom autora, že „ak výnimočné okolnosti prípadu nesvedčia o opaku, vlastnícke právo inej osoby musí byť uprednostnené pred účelom sledovaným zabezpečením veci, a táto vec má byť vydaná jej vlastníkovi“. Autor v tejto súvislosti uvádza, že ak vec nebude vydaná jej vlastníkovi, takýto postup správcu dane by mohol zakladať

zodpovednosť štátu za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci spôsobenú nesprávnym úradným postupom. Domnievam sa však, že pravdepodobnosť úspešnosti žaloby na náhradu škody na základe č. 514/2003 Z. z. o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci a o zmene niektorých zákonov je sporná. Daňový poriadok, ako autor sám uvádza, totiž výslovne nestanovuje povinnosť správcovi dane vydať inej osobe zabezpečenú vec, ak sa preukáže, že táto osoba je vlastníkom. A ak neexistuje osobitné rozhodnutie, ktoré by povinnosť vydať vec správcovi dane stanovilo, domnievam sa, že súd by konanie správcu dane nemusel posúdiť ako nesprávny úradný postup, pretože správca dane zákon neporušil. Z pohľadu úpravy postupu pri uplatnení vlastníckych práv inou osobou k zabezpečenej veci je autor názoru, že je na miestne, aby bol v Daňovom poriadku ako v Colnom zákone výslovne upravený postup pri uplatnení práv pri zabezpečení veci inou osobou. S týmto názorom možno len súhlasiť. Z pohľadu názorov de lege ferenda možno oceniť okrem iného aj stanovisko autora k prepadnutiu tovaru, ktorý bol zabezpečený z dôvodu absencie elektronickej registračnej pokladnice. Existujúca úprava v tejto oblasti je skutočne nejednoznačná a zavádzajúca.

Autor sa zaoberá aj ručením ako zabezpečovacím inštitútom pri správe daní, pričom treba súhlasiť s jeho názorom, že aktuálna úprava vymáhania daňového nedoplatku od ručiteľa je neúplná. Autor uvádza, že „Aktuálne znenie Daňového poriadku síce čiastočne rieši aj nútený výkon, ktorým sa vymáha zaplatenie daňového nedoplatku od ručiteľa, avšak iba v prípade daňovej exekúcie predajom hnutel'ných vecí, nehnuteľností, bytu alebo nebytového priestoru, ktorých speňaženie v daňovej exekúcii je prípustné aj vtedy, ak sú vo vlastníctve alebo spoluvlastníctve ručiteľa“. Ak ide totiž o ručenie za účelom zabezpečenia dlžnej sumy pri odklade platenia dane alebo platenia dane v splátkach, domnievam sa, že nie je problémom len to, že bez výzvy ručiteľský záväzok zostáva neaktivovaný, ale aj skutočnosť, že ručiteľské vyhlásenie samé osobe nie je a nemôže byť exekučným titulom, na základe ktorého môže dôjsť k daňovej exekúcii. Z tohto pohľadu sa prikláňam k názoru autora, že riešením by mohla byť výzva správcu dane so všetkými náležitosťami rozhodnutia, ktorá by de facto bola rozhodnutím správcu dane a teda aj exekučným titulom. Ručiteľ by však podľa môjho názoru musel mať právo sa proti takej výzve – rozhodnutiu odvolať, čím by bola zaručená ochrana jeho práv a oprávnených záujmov.

Z pohľadu zákonného ručenia autor okrajovo poukazuje aj na ručenie za daň z nehnuteľnosti. Tu sa však domnievam, že v danom prípade ide o nesprávnu formuláciu, resp. zákonné pomenovanie v zákone č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, nakoľko daňovník (spoluvlastník) nemôže mať

vo vzťahu k správcovi dane postavenie ručiteľa. Spoluvlastník (podielový, resp. bezpodielový) by mal za daň zodpovedať a nie ručiť a to bez ohľadu na skutočnosť, či je určený spoločný zástupca.

Autor k zábezpeke na daň v súvislosti s registráciou na daň z pridanej hodnoty konštatuje, že „takéto hospodárske znevýhodnenie daňového subjektu, by malo byť v záujme dodržania zásady daňovej neutrality kompenzované zaplatením úrokov, a to obdobne, ako je tomu pri zadržaní nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly. V tejto súvislosti možno tiež poukázať na Rozsudok Súdneho dvora z 26. októbra 2017 vo veci C-534/16 BB construct – EU:2017:820, podľa ktorého súd vyslovil názor, že zásada rovnosti zaobchádzania sa má vykladať v tom zmysle, že jej neodporuje, aby pri registrácii novej zdaniteľnej osoby na účely dane z pridanej hodnoty správca dane vyžadoval, aby táto osoba z dôvodu svojho prepojenia s inou právnickou osobou, ktorá má alebo mala daňové nedoplatky, zložila takúto zábezpeku. Na druhej strane však Súdny dvor potvrdil pochybnosti Najvyššieho súdu SR (o ktorých je zmienka aj v práci) v súvislosti so stanovenou zábezpekou pre spoločnosť BB construct v súvislosti s požiadavkou proporcionality ale tiež v súvislosti s obmedzením slobody podnikania, nakoľko zloženie zábezpeky predstavuje pre zdaniteľnú osobu záťaž, ktorá obmedzuje voľné využívanie finančných prostriedkov.

Autor v práci poukázal aj na množstvo ďalších problematických oblastí v právnej úprave zabezpečovacích inštitútov pri správe daní, pričom možno konštatovať, že práca je aj vzhľadom na názory autora na riešenie problémov veľkým prínosom v oblasti nielen pre vedecké skúmanie ale aj praktické využitie.

Po obsahovej stránke je hodnotená habilitačná práca spracovaná na veľmi dobrej úrovni. Autor pri spracovaní využil množstvo publikačných zdrojov. Autor predloženou prácou preukázal, že disponuje odbornou a vedeckou erudíciou.

Napriek tomu, že práca nemá odpovede na všetky otázky týkajúce sa úpravy zabezpečovacích inštitútov pri správe daní, posunula právnu vedu v tejto oblasti významným spôsobom dopredu. Predložená vedecká monografia je inšpiráciou pre ďalšie smerovanie legislatívy, teórie a vedeckého poznania.

Moje stanoviská vyjadrené v tomto posudku v žiadnom prípade nemožno považovať za pripomienky k predloženej monografii, mojím cieľom len bolo vyvolať ďalšiu polemiku k niektorým vybraným riešeným problémom.

Habilitačná práca, predložená ako vedecká monografia, spĺňa kritériá kladené na tento druh prác, a preto navrhujem, aby v prípade úspešnej obhajoby bol

JUDr. Miroslavovi Štrkolcovi, PhD.

udelený vedecko-pedagogický titul „docent“ v študijnom odbore 3.4.10. obchodné a finančné právo.

V Banskej Bystrici, 3. 1. 2018.

Doc. JUDr. Soňa Kubincová, PhD.