

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 10Sžfk/29/2020  
Identifikačné číslo spisu: 6019200289  
Dátum vydania rozhodnutia: 28. februára 2022  
Meno a priezvisko: JUDr. Elena Berthotyová  
Funkcia: predsedníčka senátu  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:6019200289.1

## UZNESENIE

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobcu): Stredoslovenská vodárenská spoločnosť, a.s., so sídlom: Partizánska cesta 5, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 36 056 006, právne zastúpený: Advokátska kancelária JURIKA & KELTOŠ, s.r.o., so sídlom: Mickiewiczova 2, 811 07 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom: Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti záväzného stanoviska žalovaného č. 97236/2019 zo dňa 19. februára 2019, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti uzneseniu Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k.: 23S/116/2019-86 zo dňa 5. novembra 2019, takto

### **r o z h o d o l :**

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a .
- II. Účastníkom konania sa právo na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

### **O d ô v o d n e n i e**

#### **I.**

Konanie pred orgánom verejnej správy

1. Žalobca sa správnu žalobou domáhal preskúmania záväzného stanoviska žalovaného č. 97236/2019 zo dňa 19.02.2019 (ďalej aj len „záväzné stanovisko“). Záväzné stanovisko bolo vydané na základe žiadosti spoločnosti Stredoslovenská vodárenská prevádzková spoločnosť, a.s., so sídlom: Partizánska cesta 5, 974 14 Banská Bystrica (ďalej aj len „žiadateľ“) zo dňa 28.12.2018 v zmysle § 53a zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej aj len „daňový poriadok“). Záväzným stanoviskom žalovaný posúdil hodnotu obchodného prípadu (výmenu vodovodného potrubia) na sumu 18.067,55 eur a uviedol, že sa v danej veci jedná o technické zhodnotenie podľa § 29 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov.

#### **II.**

Konanie pred správnym súdom

2. Žalobca podal na správnom súde všeobecnú správnu žalobu podľa § 177 SSP zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“), ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti záväzného stanoviska žalovaného č. 97236/2019 zo dňa 19.02.2019.

3. Krajský súd v Bratislave napadnutým uznesením podľa § 98 ods. 1 písm. g/ SSP správnu žalobu, ako neprípustnú v správnom súdnictve odmietol.

4. Správny súd svoje rozhodnutie odôvodnil tým, že správna žaloba smeruje k preskúmaniu zákonnosti záväzného stanoviska vydaného orgánom verejnej správy. Vzhľadom na túto skutočnosť dospel k záveru, že správna žaloba trpí neodstrániteľnou vadou konania, pretože smeruje voči záväznému stanovisku orgánu verejnej správy, ktoré nemá povahu rozhodnutia alebo opatrenia podliehajúceho prieskumu v správnom súdnictve, nakoľko autoritatívne nezasahuje do práv, právom chránených záujmov alebo povinností fyzickej alebo právnickej osoby. Záväzné stanovisko obsahuje len zhodnotenie skutočností uvádzaných žiadateľom, pričom len tieto boli podkladom pre jeho vydanie. Žalovaný ani nemal povinnosť spoľahlivo zistiť skutkový stav (mimo skutočností uvedených žiadateľom), keďže zákon mu takúto povinnosť ani neukladá. Zároveň správny súd poukázal na skutočnosť, že záväzné stanovisko má len informatívny charakter, keďže neobsahuje žiadne autoritatívne rozhodnutie, v dôsledku čoho je zrejmé, že nemôže autoritatívne zaväzovať žiadateľa alebo tretie osoby. Záväzné je v zmysle znenia § 53a ods. 8 daňového poriadku len pre správca dane a druhostupňový orgán a to tiež len za predpokladu, že ak daňový subjekt, ktorému bolo vydané záväzné stanovisko, uplatnil postup uvedený v záväznom stanovisku alebo ak sa preukáže, že rozhodujúce skutočnosti, na základe ktorých bolo záväzné stanovisko vydané, sú splnené, alebo ak záväzné stanovisko nestratilo účinky podľa § 53b ods. 3 daňového poriadku.

### III.

#### Konanie na kasačnom súde

5. Žalobca (sťažovateľ) podal proti uzneseniu krajského súdu v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov, že krajský súd nezákonne odmietol podanie sťažovateľa v zmysle § 440 ods. 1 písm. j/ SSP.

6. Kasačnú sťažnosť odôvodnil nasledovne:

- zo znenia § 53b ods. 3 daňového poriadku sťažovateľ vyvodil, že každé záväzné stanovisko podlieha súdnemu prieskumu, keďže účinky stráca, ak vo veci právoplatne rozhodol súd. Zákonodarca sám priamo založil jeho súdnu preskúmateľnosť,

- odkázal na konštantnú judikatúru, z ktorej vyvodil preskúmateľnosť každého jedného záväzného stanoviska. Záväzné stanovisko, ktorým je viazaný správca dane, ako aj druhostupňový správny orgán je nepochybne preskúmateľné v rámci správneho súdnictva,

- k skutočnosti, že sťažovateľ nebol žiadateľom o vydanie predmetného záväzného stanoviska uviedol, že žalovaný vydal záväzné stanovisko nad rámec svojej zákonnej kompetencie k otázke, ktorá nie je predmetom § 19 ods. 2 písm. t/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov (ďalej aj len ako „zákon o dani z príjmov“). Týmto prekročením zákonnej kompetencie pri vydávaní záväzného stanoviska zasiahol do práv a povinností sťažovateľa, v dôsledku čoho je sťažovateľ aktívne legitimovaný na podanie správnej žaloby.

7. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadril.

### IV.

#### Konanie pred kasačným súdom

8. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v postavení kasačného súdu (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal vyššie napadnuté uznesenie správneho súdu v rozsahu podanej kasačnej sťažnosti a dospel jednomyselne k záveru, že kasačnú sťažnosť žalobcu je potrebné zamietnuť. Jeho pôsobnosť pre toto konanie a rozhodnutie je daná v § 11 písm. h/ SSP a § 101e ods. 2 zákona číslo 757/2004 Z. z. o súdoch a zmene a doplnení niektorých zákonov v účinnom znení (ďalej len „zákon o súdoch“).

### V.

Vybrané ustanovenia, z ktorých kasačný súd vychádzal

Podľa § 6 ods. 1 SSP správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

Podľa § 461 SSP kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

Podľa § 53a ods. 1 daňového poriadku daňový subjekt môže písomne požiadať finančné riaditeľstvo o záväzné stanovisko k uplatneniu daňových predpisov. Rozsah daňových predpisov, ku ktorých uplatneniu možno vydať záväzné stanovisko, ustanoví všeobecne záväzný právny predpis, ktorý vydá ministerstvo.

Podľa § 53a ods. 8 daňového poriadku záväzné stanovisko je záväzné pre správcu dane a druhostupňový orgán. Záväzné stanovisko nezaväzuje správcu dane ani druhostupňový orgán, ak daňový subjekt, ktorému bolo vydané záväzné stanovisko, neuplatnil postup uvedený v záväznom stanovisku alebo ak sa preukáže, že rozhodujúce skutočnosti, na základe ktorých bolo záväzné stanovisko vydané, nie sú splnené, alebo ak záväzné stanovisko stratilo účinky podľa § 53b ods. 3.

Podľa § 53b ods. 3 písm. c) daňového poriadku záväzné stanovisko stráca účinky, ak vo veci právoplatne rozhodol súd.

## VI.

### Právne posúdenie veci kasačným súdom

9. Z obsahu kasačnej sťažnosti kasačný súd konštatuje, že nosnou právnou otázkou je, či je záväzné stanovisko vydané žalovaným podľa ustanovenia § 53a daňového poriadku preskúmateľné v rámci správneho súdnictva.

10. Úlohou správneho súdnictva je poskytovať ochranu právam a právom chráneným záujmom osôb v oblasti verejnej správy. V zmysle čl. 142 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky do všeobecnej právomoci správnych súdov spadá preskúmanie zákonnosti rozhodnutí orgánov verejnej správy a zákonnosti rozhodnutí, opatrení alebo iných zásahov orgánov verejnej moci, ak tak ustanoví zákon. Pojem rozhodnutie je potrebné vykladať extenzívne pretože nezahŕňa doslovne iba na rozhodnutie, ale aj ďalšie formy správania, konania aj nečinnosti, ktorými orgán verejnej správy môže pôsobiť na právne postavenie fyzických osôb alebo právnických osôb. Nie je pritom rozhodujúce, ako sú tieto normatívne akty terminologicky označené, pretože okrem rozhodnutí môže ísť aj o opatrenia, dokonca aj o záväzné pokyny či záväzné stanoviská. Ako už Ústavný súd SR vo svojom náleze sp. zn. zo dňa 23.09.2009 zdôraznil, nie je podstatné to, ako je príslušný (individuálny) právny akt formálne označený (rozhodnutie, opatrenie, oznámenie, vyjadrenie a pod.), ale to, či svojimi účinkami smeruje ku konkrétnym adresátom práva, a zakladá im priamo alebo aj sprostredkovane práva alebo povinnosti.

11. Pre zodpovedanie uvedenej otázky je potrebné posúdiť, či je záväzné stanovisko, ktoré je predmetom správnej žaloby, spôsobilé zasiahnuť do sféry subjektívnych práv, právom chránených záujmov alebo povinností žalobcu.

12. Účelom záväzného stanoviska je vopred zodpovedať daňovému subjektu, ako bude postupovať správca dane (resp. druhostupňový správny orgán) pri uplatňovaní daňových právnych predpisov, ktorých rozsah ustanovuje vyhláška Ministerstva financií SR č. 229/2014 Z. z. Dôvodom prečo by mal daňový subjekt v určitých situáciách chcieť požiadať o vydanie záväzného stanoviska je určitá garancia postupu správcu dane pri nazeraní na obchodné transakcie daňového subjektu v budúcnosti. Potrebné je však tiež dodať, že pri vydávaní záväzného stanoviska vychádza Finančné riaditeľstvo len zo skutočností, ktoré boli uvedené v žiadosti.

13. Kasačný súd uvádza, že záväzné stanovisko vydané podľa § 53a daňového poriadku nie je spôsobilé zasiahnuť do sféry subjektívnych práv a povinností daňového subjektu. Uvedené je tak vzhľadom na informatívnu povahu záväzného stanoviska. Takto vydané záväzné stanovisko nie je ani podkladom rozhodnutia v daňovom konaní. Je síce ustanovená záväznosť pre správcu dane a druhostupňový orgán, avšak len preto, aby si mohol byť daňový subjekt istý tým, že jemu vydané záväzné stanovisko ku konkrétnej veci bude správca dane rešpektovať.

14. Ustanovenie § 53a ods. 8 daňového poriadku vylučuje záväznosť stanoviska v prípade, keď daňový subjekt ktorému bolo stanovisko vydané, neuplatnil postup uvedený v záväznom stanovisku alebo ak sa preukáže, že rozhodujúce skutočnosti, na základe ktorých bolo záväzné stanovisko vydané,

nie sú splnené. Strata účinkov záväzného stanoviska je tiež ustanovená v § 53b ods. 3 daňového poriadku, pričom pre predmetný prípad je osobitne relevantná situácia uvedená pod písmenom c/ - ak vo veci právoplatne rozhodol súd. Predmetné ustanovenie podľa kasačného súdu reflektuje práve na situáciu, kedy rozhodnutie vydané správcom dane (respektíve druhostupňového orgánu), ktorý bol viazaný predošlým záväzným stanoviskom, súd pre jeho nezákonnosť zruší a vec vráti správne orgánu na opätovné konanie vo veci. V danom prípade nastane situácia, kedy pri opätovnom konaní vo veci nebude správca dane, resp. druhostupňový orgán už ďalej viazaný záväzným stanoviskom, pretože stráca účinky v zmysle § 53b ods. 3 písm. c/ daňového poriadku. Z uvedeného je zrejmé, že súdnemu prieskumu podlieha len samotné rozhodnutie vydané správcom dane a nie záväzné stanovisko, ktoré jeho vydaniu predchádzalo, tak ako sa mylne domnieva sťažovateľ.

15. K otázke preskúmateľnosti záväzných stanovísk v správnom súdnictve sa viaže viacero rozhodnutí súdov, ktoré však predovšetkým riešia záväzné stanoviská vydávané dotknutými orgánmi v zmysle stavebného zákona. Jedná sa napríklad o uznesenie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžo/54/2016 zo dňa 29.11.2016. Takto vydané záväzné stanoviská dotknutých orgánov sú podkladom pre vydanie rozhodnutia stavebného úradu, ktoré sú reálne spôsobilé zasiahnuť do práv osôb. Prípadné zrušenie takto vydaného rozhodnutia stavebným úradom, na základe podkladov vychádzajúcich z nesprávnych záverov, by nemalo vplyv na platnosť záväzného stanoviska dotknutého orgánu. Judikatúra však nie je tak jednotná ako tvrdí sťažovateľ, keďže novšie uznesenie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžk/4/2018, zo dňa 11.07.2019 vychádza z opačného názoru, podľa ktorého záväzné stanovisko v zmysle stavebného konania nepodlieha súdnemu prieskumu, nakoľko : „záväzné stanovisko vo forme opatrenia nepodlieha samostatne súdnemu prieskumu, ide o opatrenie, ktorým nebolo trvalým spôsobom zasiahnuté do subjektívnych práv žalobcu, t. j. predmetné je rozhodnutím, resp. opatrením tzv. dočasnej povahy, pričom konečným rozhodnutím bude až rozhodnutie vydané v územnom a stavebnom konaní, ktoré následne bude možné preskúmať súdom.“. V každom prípade však právna povaha a význam záväzných stanovísk vydávaných podľa stavebného zákona a daňového poriadku je podstatne odlišná. Preto kasačný súd nepovažoval argumentáciu sťažovateľa ustálenou judikatúrou v danej veci za relevantnú.

16. Kasačný súd navyše nepovažuje za správny argument sťažovateľa týkajúci sa jeho aktívnej vecnej legitímácie v predmetnom súdnom konaní. Sťažovateľ ani nebol subjektom, ktorého by vôbec záväznosť záverov uvedených v stanovisku žalovaného v zmysle § 53a ods. 8 daňového poriadku týkala, keďže nebol žiadateľom o jeho vydanie. Preto nie je možné uvažovať o tom, že by zasahovalo do sféry subjektívnych práv a povinností sťažovateľa.

17. Vzhľadom na uvedené krajský súd rozhodol správne, keď správnu žalobu odmietol s poukazom na to, že záväzné stanovisko žalovaného nie je spôsobilým predmetom súdneho prieskumu, keďže sa v danej veci nejedná o rozhodnutie alebo opatrenie orgánu verejnej správy, ktorým došlo k zásahu do práv, právom chránených záujmov fyzických alebo právnických osôb.

## VII.

### Záverečné zhodnotenie a odôvodnenie rozsudku v časti trov

18. Kasačný súd dospel k záveru, že krajský súd neporušil zákon, keď správnu žalobu odmietol. Kasačná sťažnosť teda nie je dôvodná a preto ju v súlade s § 461 SSP zamietol.

19. Podľa § 461 SSP kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

20. O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 4 SSP a analogicky podľa § 170 písm. a) SSP tak, že žiaden z účastníkov nemá právo na náhradu trov konania, keďže výsledok konania je obdobný, ako pri odmietnutí žaloby.

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

## **Poučenie :**

Proti tomuto uzneseniu opravný prostriedok nie je prípustný.