

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 1Sžfk/83/2021  
Identifikačné číslo spisu: 8020200420  
Dátum vydania rozhodnutia: 23. februára 2022  
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová  
Funkcia: predsedníčka senátu  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:8020200420.2

## UZNESENIE

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: Jozef Lopuch - Club Hotel OLYMPIA, miesto podnikania Partizánska 684/80, Poprad, IČO: 14 285 410, právne zastúpený advokátom JUDr. Marekom Radačovským, sídlo Žriedlová 3, 040 01 Košice; proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica; o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 100806562/2020 zo dňa 24. apríla 2020, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti uzneseniu Krajského súdu v Prešove č. k. 1 S 48/2020 - 235 zo dňa 4. februára 2021, takto

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

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky uznesenie Krajského súdu v Prešove č. k. 1 S 48/2020-235 zo dňa 4. februára 2021 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.
- II. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky návrh na priznanie odkladného účinku kasačnej sťažnosti žalobcu z a m i e t a.

### **O d ô v o d n e n i e**

Odôvodnenie

I.

Administratívne konanie a konanie pred správnym súdom

1. Rozhodnutím č. 102939115/2019 zo dňa 18. decembra 2019 Daňový úrad Prešov vyrubil žalobcovi podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) rozdiel dane v sume 2.107,75 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2014 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“). Na základe odvolania podaného žalobcom žalovaný rozhodnutím č. 100806562/2020 zo dňa 24. apríla 2020 (ďalej len „žalované rozhodnutie“) prvostupňové rozhodnutie potvrdil.

2. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca správnu žalobu, v ktorej namietal porušenie § 8 ods. 1 zákona č. 67/2020 Z. z. o niektorých mimoriadnych opatreniach vo finančnej oblasti v súvislosti so

šírením nebezpečnej nákazlivej ľudskej choroby COVID-19 v účinnom znení (ďalej len „zákon č. 67/2020 Z. z.“) tým, že mu rozhodnutie žalovaného bolo doručené počas prerušenia daňového konania. Zastával názor, že tento stav zakladá vadu rozhodnutia žalovaného podľa § 191 ods. 1 písm. g) zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“). Žalobca videl nezákonnosť aj v tom, že v rozhodnutí žalovaného, v prvostupňovom rozhodnutí ako aj v protokole z vykonanej kontroly bol žalobca nesprávne označený, v protokole z vykonanej kontroly absentuje sídlo správcu dane, v nezákonnom vykonaní svedeckých výpovedí zamestnancov žalobcu, ale aj v nesprávnosti a vnútornej rozpornosti záverov žalovaného vyvodzovaných z vykonaného dokazovania. Žiadal pritom o zrušenie rozhodnutia žalovaného v spojení s rozhodnutím prvostupňového orgánu. V podanej správnej žalobe žalobca požiadal aj o priznanie odkladného účinku.

3. K žalobe žalobcu sa vyjadril žalovaný dňa 30. septembra 2020. Poukázal na skutočnosť, že doručenie rozhodnutia žalovaného počas prerušenia daňového konania považuje za ex lege neúčinné a odvolacie konanie preto ešte nebolo ukončené. Tieto skutočnosti oznámil žalovaný aj žalobcovi oznámením č. 100950632/2020 zo dňa 27. mája 2020. Preto navrhol správnu žalobu zamietnuť ako predčasne podanú.

4. Žalobca vo svojej replike v podstatnom zotrval na svojej argumentácii. Na túto nadväzovala duplika žalovaného zo dňa 20. novembra 2020, ktorý opätovne vysvetlil mimoriadnosť situácie a svoj postup, ktorým žalobcu nijako neukrátil na jeho právach.

5. Krajský súd v Prešove (ďalej len „správny súd“) napadnutým uznesením č. k.: 1 S 48/2020-235 zo dňa 4. februára 2021 (ďalej len „napadnuté uznesenie“), túto žalobu odmietol ako predčasne podanú podľa § 98 ods. 1 písm. c) SSP.

6. Správny súd poukázal na skutočnosť, že žalobca podal dňa 1. mája 2020 podľa § 8 ods. 1 zákona č. 67/2020 Z. z. žiadosť o prerušenie daňového konania vedeného žalovaným. V dôsledku tejto skutočnosti prišlo s účinnosťou od 2. mája 2020 k zákonnému prerušeniu daňového konania. Žalovaný svoje rozhodnutie expedoval 27. apríla 2020 (v čase, kedy ešte daňové konanie nebolo prerušené), avšak žalobcovi bolo doručené až 9. mája 2020, v čase, kedy bolo daňové konanie prerušené. Žalovaný vo svojom vyjadrení k podanej žalobe uviedol, že oznámením č. 100950632/2020 zo dňa 27. mája 2020 upovedomil žalobcu, aby doručené rozhodnutie považoval za bezpredmetné, keďže doručenie rozhodnutia v čase prerušenia daňového konania považoval za neúčinné.

7. Správny súd dospel k názoru, že doručenie rozhodnutia v čase prerušenia daňového konania je neúčinné. Z tohto dôvodu prijal v dôsledku absencie účinného doručenia záver, že žaloba bola žalobcom podaná predčasne.

## II.

Kasačná sťažnosť a priebeh konania na kasačnom súde

8. Žalobca - sťažovateľ podal proti uzneseniu správneho súdu kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f), g) a j) SSP. Uviedol, že návrh na prerušenie daňového konania bol žalovanému doručený dňa 1. mája 2020, teda daňové konanie sa prerušilo odo dňa 2. mája 2020 do skončenia pandémie. Napriek tomu mu žalovaný doručil napadnuté rozhodnutie dňa 9. mája 2020, čím porušil ustanovenie § 8 ods. 1 zákona č. 67/2020 Z. z. a uložil sťažovateľovi povinnosti v prerušenom konaní. V uvedenom postupe žalovaného videl sťažovateľ podstatné porušenie ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré malo za následok vydanie nezákonného rozhodnutia vo veci samej, čo je s poukazom na ustanovenie § 191 ods. 1 písm. g) SSP dôvodom na zrušenie napadnutého rozhodnutia. Z toho dôvodu považoval odmietnutie žaloby za nezákonné, pričom podľa jeho názoru malo byť žalované rozhodnutie zrušené.

9. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti namietal, že správny súd vychádzal len z prísľubov a tvrdení žalovaného, že nebude viesť na základe doručeného rozhodnutia exekučné konanie, avšak voči sťažovateľovi exekučné konanie zahájil. Zároveň tvrdil, že rozhodnutie žalovaného mu preukázateľne 9. mája 2020 doručené bolo a v súlade s § 63 ods. 9 zákona číslo 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v účinnom znení (ďalej len „Daňový poriadok“) aj nadobudlo právoplatnosť. Sťažovateľ preto podal žalobu proti doručenému právoplatnému rozhodnutiu, oznámenie žalovaného o neúčinnosti doručenia považuje sťažovateľ za irelevantné a nemajúce oporu v právnych predpisoch, navyše takýto akt v podobe listu nemá možnosť negovať účinky rozhodnutia. Za vadu konania pred správnym súdom považoval žalovaný aj to, že vo veci nebolo rozhodnuté správnym súdom o návrhu na priznanie odkladného účinku správnej žaloby.

10. Súčasťou kasačnej sťažnosti bol aj návrh, aby jej kasačný súd priznal odkladný účinok.

11. Ku kasačnej sťažnosti sťažovateľa sa vyjadril žalovaný, ktorý navrhol kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietnuť. Poukázal na to, že jeho rozhodnutie bolo expedované ešte pred prerušením daňového konania. Samotné prevzatie dňa 9. mája 2020 považoval za neúčinné, o čom aj listom sťažovateľa upovedomil. Podľa jeho názoru prišlo k doručeniu bez toho, aby nastal účinok takéhoto doručenia, právoplatnosť. Žalovaný opakovane uviedol, že v súlade so svojim vyjadrením rozhodnutie s rovnakým obsahom doručil sťažovateľovi 23. októbra 2020, pričom na toto doručenie sa podľa názoru žalovaného viaže aj právoplatnosť predmetného rozhodnutia. Žalovaný nesúhlasil s návrhom na priznanie odkladného účinku. Poukázal na to, že síce správca dane vychádzal v exekučnom konaní z premisy, že k doručeniu rozhodnutia žalovaného prišlo 9. mája 2020, avšak podľa jeho vedomostí malo dôjsť k náprave tejto situácie v odvolacom konaní.

### III.

#### Posúdenie kasačného súdu

12. 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 len „Najvyšší správny súd“ alebo „kasačný súd“) kasačnú agendu správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v správnom súdnictve, vrátane prerokovanej 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 prejednávaná vec pridelená náhodným výberom na rozhodnutie senátu 3S a v kasačnom konaní je naďalej vedená pod pôvodnou spisovou značkou.

13. Najvyšší správny súd konajúci ako súd kasačný, po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná včas (§ 443 ods. 1 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP), má predpísané náležitosti (§ 57 SSP a § 445 SSP) a smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná, dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

14. Kasačný súd sa v intenciách sťažnostných bodov zamerával na posúdenie, či existujú okolnosti brániace meritórnemu prerokovaniu žaloby. Vychádzal pritom z okolností posudzovaného prípadu, ktoré považoval za výnimočné, keďže spadali do obdobia pandémie, ktoré pre verejnú moc ako aj subjekty, ktoré jej podliehajú, priniesli neočakávané a nepredvídateľné situácie. V posudzovanom prípade to konkrétne znamenalo možnosť daňových subjektov požiadať o prerušenie daňového konania, ktoré následne nastalo priamo zo zákona. Cieľom tohto opatrenia bola ochrana daňového subjektu pred výkonom štátnej moci za situácie, kedy bol objektívne sťažený prístup k orgánom verejnej moci, právnej pomoci či inej odbornej pomoci a pod.

15. Kasačný súd považoval za nesporné, že žalovaný síce vydal a expedoval napadnuté rozhodnutie v prebiehajúcom konaní, v priebehu doručovania rozhodnutia žalovaného však sťažovateľ využil možnosť podľa § 8 ods. 1 zákona č. 67/2020 Z. z. a požiadal o prerušenie daňového konania, ktoré nastalo s účinnosťou od 2. mája 2020. Následne si však sťažovateľ rozhodnutie na pošte prevzal, preukázateľne sa s ním oboznámil a doručenie nespochybňoval. V kasačnej sťažnosti, aj vo vyjadrení z 8. novembra 2020 (reakcia na vyjadrenie žalovaného ku kasačnej sťažnosti), sťažovateľ opakovane uvádzal, že doručenie nepovažoval za sporné. Žalovaný však mal pochybnosť o tom, či počas prerušeného konania bolo možné rozhodnutie účinne doručiť, a preto zvolil postup, ktorý považoval v danej situácii za najmenej zasahujúci do práv sťažovateľa, pričom ho informoval o svojom postoji a o opätovnom doručovaní.

16. Tieto okolnosti kasačný súd vyhodnotil tak, že ochranu, o ktorú sťažovateľ požiadal návrhom na prerušenie daňového konania, a ktorá by mu privodila benefit v podobe spočívania lehôt a dočasného upustenia od vykonávania úkonov žalovaného, už zrejme nepovažoval za potrebnú. Zároveň, keďže napadnuté rozhodnutie bolo žalovaným vydané, expedované, žalovaný ním bol viazaný. Ak by ho aj žalovaný opakovane neskôr doručoval, mohlo by ísť iba o doručovanie tej istej verejnej listiny. Nastala teda situácia, kde existovalo rozhodnutie, ktoré už žalovaný nemohol zmeniť, s ktorým sa sťažovateľ preukázateľne oboznámil a dožadoval sa jeho prieskumu na súde. Spornou otázkou zostalo, či platná právna úprava bráni meritórnemu preskúmaniu správnej žaloby tak, ako uzavrel správny súd.

17. Kasačný súd si je vedomý, že Daňový poriadok ani iný právny predpis explicitne neupravuje situáciu, či, resp. aké úkony je možné robiť počas prerušeného konania. Kasačný súd však poukazuje na rozhodovaciu činnosť Ústavného súdu Slovenskej republiky, v zmysle ktorej prerušenie konania v zásade (štandardne) nezasahuje do subjektívnych práv účastníka konania práve preto, že je spojené s nemožnosťou vykonávania ďalšieho procesného postupu (mutatis mutandis napr. rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 726/2016 zo dňa 25. októbra 2016). Vychádzajúc zo samotného zmyslu prerušenia konania, v danej situácii navyše na žiadosť daňového subjektu, ako aj z náhľadu Ústavného súdu Slovenskej republiky, však možno vyvodit' požiadavku na obmedzenie aktivity správcu dane počas prerušeného konania voči daňovému subjektu s cieľom jeho dočasnej ochrany pred výkonom verejnej moci.

18. Zároveň kasačný súd dáva do pozornosti základný princíp, na ktorom je postavené správne súdnictvo v SR - na princípe generálnej klauzuly je v správnom súdnictve poskytovaná ochrana tzv. verejným subjektívnym právam, patriacim fyzickým a právnickým osobám a ich verejným právom chráneným subjektívnym záujmom, pokiaľ tomu nebránia zákonom zakotvené prekážky. Zároveň, ako uvádza aj odborná spisba cit: „Ustanovenie § 2 <<https://www.beck-online.sk/bo/document-view.seam?documentId=pjXfXmrqgeXvXmjwgixhaylsmfxtexylgfuza>> ods. 2 SSP je odzrkadlením čl. 46 ods. 2 Ústavy <<https://www.beck-online.sk/bo/document-view.seam?documentId=pjXfXmjzhezfxnbwga>> SR a v ňom obsiahnutého práva na súdnu ochranu poskytovanú správnymi súdmi. V tomto previazaní treba vidieť aj preferenciu takého výkladu Správneho súdneho poriadku <<https://www.beck-online.sk/bo/document-view.seam?documentId=pj5f6mrqge2v6mjwgi>>, pri ktorom sa prípadne nejasné alebo viacerými spôsobmi vyložiteľné ustanovenia zákona budú aplikovať spôsobom umožňujúcim prístup k správne súdnu. Len takýto výklad totiž možno považovať za ústavne konformný (čl. 152 ods. 4 Ústavy <<https://www.beck-online.sk/bo/document-view.seam?documentId=pj5f6mjzhezfxnbwga>> SR) a súladný so základnými princípmi Správneho súdneho poriadku <<https://www.beck-online.sk/bo/document-view.seam?documentId=pjXfXmrqgeXvXmjwgi>>.“ (Správny súdny poriadok, 1. vydanie, 2017 <<https://www.beck-online.sk/bo/document-view.seam?documentId=nnptemrgXpxgXXXmvXgwni&rowIndex=X>>)(BARICOVÁ, FEČÍK, ŠTEVČEK, FILOVÁ A KOL.). Cieľom je zabezpečenie súdnej ochrany pred výkonom verejnej moci a prístupu k súdu v čo najširšej miere.

19. Kasačný súd poukazuje aj na ust. § 98 ods. 1 písm. c) SSP, podľa ktorého cit: „Správny súd uznesením odmietne žalobu, ak bola podaná predčasne a lehota na jej podanie v čase rozhodovania správneho súdu ešte nezačala plynúť.“

20. V zmysle citovaného ustanovenia je možnosť odmietnutia správnej žaloby viazaná na kumulatívne splnenie dvoch podmienok, a to (i) predčasné podanie žaloby a (ii) nezačatie plynutia lehoty na podanie žaloby v čase rozhodovania správneho súdu. Predčasnosť podania správnej žaloby má tak povahu odstrániteľnej (odpadnuteľnej) prekážky konania a sankcionovateľná odmietnutím správnej žaloby je len za predpokladu, že v čase rozhodovania správneho súdu trvá, resp. nemožno očakávať jej odstránenie v najbližšom období (teda nedošlo ani k začatiu plynutia lehoty na podanie žaloby). Inými slovami, „ak správny súd skúmajúc procesné podmienky konania (§ 97) zistí, že žaloba bola podaná predčasne a žalobcovi ešte ani nezačala plynúť lehota na jej podanie, musí rozhodnúť o odmietnutí žaloby. Ak však zistí, že žaloba bola síce podaná predčasne, teda v momente jej podania osobne do podateľne súdu, elektronicky, či podaním na prepravu ešte lehota neplynula, ale následne už plynúť začala alebo uplynula, musí o nej ďalej konať. Táto podmienka predstavuje ďalší benefit pre žalobcu, ktorého účelom je umožniť súdny prieskum aj pri „hre okolností“ súvisiacich s doručovaním rozhodnutia alebo opatrenia orgánu verejnej správy.“ (Správny súdny poriadok, 1. vydanie, 2017 <<https://www.beck-online.sk/bo/document-view.seam?documentId=nnptembrgXpxgXXXmvXgwni&rowIndex=X>>)(BARICOVÁ, FEČÍK, ŠTEVČEK, FILOVÁ A KOL.). Uvedené ustanovenie podľa kasačného súdu v intenciách princípov, na ktorých je postavené správne súdnictvo, opäť zdôrazňuje povinnosť zabezpečiť prístup k súdu a prerokovať žalobu, ak prekážka predčasnosti po podaní žaloby odpadne.

21. Aplikujúc toto ustanovenie na prerokovaný prípad, kasačný súd konštatuje, že aj keby podanie žaloby v nadväznosti na prevzatie napadnutého rozhodnutia dňa 9. mája 2020 mohlo byť považované za predčasné, prekážka predčasnosti odpadla buď dňom 30. septembra 2020 (skončenie pandémie podľa § 2 ods. 3 zákona č. 67/2020 Z. z. pre účely opatrení podľa § 8 až § 12 zákona č. 67/2020 Z. z., teda vrátane prerušenia daňového konania) alebo najneskôr realizáciou opätovného doručovania rozhodnutia žalovaného, teda podľa vyhlásení žalovaného dňa 23. októbra 2020. O žalobe správny súd rozhodoval dňa 4. februára 2021, t.j. v čase, kedy už konanie prerušené nebolo, mohli nastať účinky doručenia, resp. nastúpili účinky druhého doručenia rozhodnutia žalovaného. Lehota na podanie správnej žaloby proti rozhodnutiu žalovaného preto v danom čase už plynula.

22. Na základe týchto úvah kasačný súd uzatvára, že hoci daný prípad možno považovať za neštandardný, vychádzajúc z potreby zabezpečiť prístup k súdu a z vôle prejavenej samotným sťažovateľom, treba uprednostniť meritórne preskúmanie žaloby. Naopak, poskytovanie „ochrany“ sťažovateľovi v podobe oddiaľovania meritórneho prerokovania žaloby v tomto prípade neobstojí a prieči sa princípom, na ktorých je postavený SSP.

23. Vyššie uvedené skutočnosti vedú kasačný súd k záveru, že napadnuté uznesenie súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, a teda trpí vadou podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP.

24. Pre úplnosť kasačný súd dodáva, že mu nie je známe, prečo správny súd nerozhodol o návrhu na priznanie odkladného účinku správnej žalobe podľa § 185 SSP, napriek tomu, že sťažovateľ podal spolu so žalobou aj takýto návrh. Kasačný súd pripomína, že je povinnosťou súdov rozhodnúť o každom procesnom návrhu podanom účastníkom konania a najmä je jeho povinnosťou akýkoľvek svoj zvolený procesný postup odôvodniť. Správny súd si túto povinnosť v predmetnom konaní nesplnil.

#### IV.

K návrhu na priznanie odkladného účinku kasačnej sťažnosti

25. K návrhu na priznanie odkladného účinku kasačnej sťažnosti kasačný súd uvádza, že v zmysle § 447 ods. 2 SSP sa odkladný účinok kasačnej sťažnosti vzťahuje výlučne na právne účinky uznesenia správneho súdu. Takýto odkladný účinok nemá vplyv na rozhodnutia orgánov verejnej správy.

26. Uznesením správneho súdu sa nezmenila doterajšia situácia žalobcu. Priznanie odkladného účinku kasačnej sťažnosti smerujúceho výlučne k pozastaveniu účinkov napádaného uznesenia správneho súdu by tak neprinieslo žiadnu zmenu v sťažovateľovom postavení. Z tohto dôvodu kasačný súd rozhodol o odkladnom účinku spôsobom, ktorý vyjadril vo výroku tohto uznesenia.

27. V súlade s princípom hospodárnosti konania vyjadrenom v § 5 ods. 7 SSP kasačný súd rozhodol jedným uznesením o podanej kasačnej sťažnosti a aj o návrhu na priznanie odkladného účinku kasačnej sťažnosti.

V.

Záver

28. Po vyhodnotení závažnosti kasačných námietok sťažovateľa kasačný súd konštatuje, že napadnuté uznesenie správneho súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g) SSP) a z toho dôvodu ho kasačný súd zrušil a vec vrátil správne mu súdu na ďalšie konanie (§ 462 ods. 1 SSP). Návrhu na priznanie odkladného účinku kasačnej sťažnosti kasačný súd nevyhovel a tento preto zamietol (§ 447 ods. 1 a 2 v spojení s § 188 SSP). Úlohou správneho súdu v ďalšom konaní bude žalobu ako podanú v lehote nanovo posúdiť a vecne preskúmať. Správny súd tiež rozhodne o návrhu sťažovateľky o priznanie odkladného účinku správnej žalobe.

29. V ďalšom konaní správny súd rozhodne aj o nároku na náhradu trov kasačného konania (§ 467 ods. 3 SSP).

30. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 147 ods. 2 v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

### **Poučenie :**

Proti tomuto uzneseniu n i e j e prípustný opravný prostriedok.