

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/22/2021
Identifikačné číslo spisu: 1018201361
Dátum vydania rozhodnutia: 30. marca 2023
Meno a priezvisko: JUDr.,PhD.,LL.M Jana Hatalová
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:1018201361.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako kasačný súd v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. a členov senátu JUDr. Kataríny Cangárovej, PhD., LL.M. (sudca spravodajca) a JUDr. Mariána Fečíka v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): AUTO ROTOS - ROZBORA s.r.o., so sídlom Račianska č. 184/B, 831 05 Bratislava, IČO: 35 918 519, zastúpený: LEGAL & CORP s. r. o., advokátske spoločensťvo so sídlom Gajova 11, 811 09 Bratislava, IČO: 47 237 325, proti žalovanému: Ministerstvo financií Slovenskej republiky, so sídlom Štefanovičova 5, 817 82 Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. MF/014292/2018-77 zo dňa 09.07.2018, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/156/2018-39 zo dňa 18.11.2020, 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 nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

O d ô v o d n e n i e

I.
Konanie pred orgánmi finančnej správy

1. Žalobca dňa 25.01.2018 doručil Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky (ďalej aj „prvostupňový správny orgán“) podanie zo dňa 08.01.2018, v ktorom uviedol, (v bode 1.) že podáva podnet na preskúmanie rozhodnutia Daňového úradu Bratislava č. 9104405/5/4411765/2013/Sia zo dňa 01.10.2013 o vyrubení rozdielu na dani z pridanej hodnoty za október 2009, ktoré má preskúmať prvostupňový správny orgán mimo odvolacieho konania z vlastného podnetu; (v bode 2) že alternatívne žiada o nariadenie obnovy predmetného konania č. 9104405/5/4411765/2013/Sia z

úradnej moci. Celkovo podal žalobca 11 podaní takéhoto druhu vo vzťahu k 11 rozhodnutiam správcu dane.

2. Prvostupňový správny orgán listom č. 115609/2018 zo dňa 26.02.2018, k časti podania, v ktorej žalobca žiadal rozhodnutie správcu dane preskúmať mimo odvolacieho konania, žalobcovi oznámil, že v zmysle § 77 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj „Daňový poriadok“), ak súd právoplatne rozhodol o žalobe, ktorou bolo napadnuté rozhodnutie, nie je možné toto rozhodnutie preskúmať v rozsahu, v akom rozhodol súd. V daných veciach sú predmetné konania ukončené rozsudkami Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „Najvyšší súd SR“), ktorý napadnuté rozsudky Krajského súdu v Bratislave zmenil tak, že podané žaloby zamietol.

3. Dôvodnosť obnovy konania podľa § 75 ods. 1 Daňového poriadku videl žalobca v tom, že vyšli najavo nové skutočnosti a dôkazy, ktoré mohli mať podstatný vplyv na vecnú správnosť výroku v 11-tich rozhodnutiach správcu dane a nemohol ich v konaní uplatniť bez zavinenia, nakoľko až Najvyšší súd SR vo svojich rozsudkoch prekvapivo spochybnil hmotnú existenciu zdaniteľného plnenia, a preto je to nová skutočnosť, ktorú žalobca nemohol rozumne predpokladať a voči ktorej by sa mohol od začiatku samotného daňového konania účinne brániť, či zaujať stanovisko. Ďalší dôvod na nariadenie obnovy daňového konania videl žalobca v tom, že 11 rozhodnutí správcu dane záviselo od posúdenia predbežnej otázky, o ktorej príslušný orgán rozhodol inak, nakoľko konštantná rozhodovacia prax Súdneho dvora Európskej únie a Európskeho súdu pre ľudské práva už záväzne rozhodla v obdobných konaniach, že správca dane má povinnosť zistiť, či daňový subjekt vedel alebo mohol vedieť, že je súčasťou reťazca dodávateľov, ktorí v súvislosti s dodaním predmetu zdaniteľného plnenia spáchali daňový podvod.

4. Prvostupňový správny orgán rozhodnutím č. 219094/2018 zo dňa 17.04.2018 (ďalej aj „prvostupňové rozhodnutie“) podľa § 76 ods. 2 Daňového poriadku podnet - návrh na nariadenie obnovy konania z úradnej moci, ktoré bolo ukončené dňa 22.01.2014 právoplatným rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 9104405/5/4411765/2013/Sia zo dňa 01.10.2013, zamietol.

5. Na odvolanie žalobcu žalovaný rozhodnutím č. MF/014292/2018-77 zo dňa 09.07.2018 (ďalej aj „preskúmané rozhodnutie“) podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku prvostupňové rozhodnutie, ktorým bol zamietnutý podnet žalobcu na obnovu konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 1100302/1/3164/2014/1042 zo dňa 07.01.2014, potvrdil.

6. Žalovaný preskúmané rozhodnutie odôvodnil najmä tým, že zo spisového materiálu ani z návrhu na obnovu konania resp. z podaného odvolania a ani z dôkazov predložených daňovým subjektom, nevyplýva ani jeden dôvod na povolenie obnovy konania podľa § 75 ods. 1 Daňového poriadku. Podľa žalovaného právne posúdenie Najvyššieho súdu SR (spochybnenie zdaniteľného plnenia) nemožno považovať za nový dôkaz, ktorý by zakladal nárok na nariadenie obnovy konania z úradnej moci. Žalovaný poukázal tiež na to, že žalobca sa snaží v podanom podnete preniesť dôkazné bremeno na daňové orgány napriek tomu, že dôkazné bremeno je v daňovom konaní na strane daňového subjektu, ktorý je iniciátorom odpočítania dane. Jeho povinnosťou je preukázať, že si nárok uplatňuje dôvodne a za zákonom stanovených podmienok..

7. Žalovaný argumentoval aj tým, že z § 75 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku vyplýva, že pre povolenie obnovy konania musia byť kumulatívne splnené tri podmienky, a to 1. novosť skutočností alebo dôkazov, ktoré vyšli najavo, 2. možnosť ich podstatného vplyvu na výrok rozhodnutia a 3. nemožnosť ich uplatnenia v konaní bez zavinenia účastníka konania. Tvrdenia, ktoré daňový subjekt uvádza, nie sú novými skutočnosťami ani dôkazmi, ktoré vyšli najavo a ktoré mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a nemohli sa v konaní uplatniť bez zavinenia účastníka konania už v čase ukončeného konania. Tiež nebol naplnený ani dôvod na obnovu konania podľa § 75 ods. 1 písm. b) a c) Daňového poriadku, keďže rozhodnutie nebolo vydané na základe dôkazov, ktoré sa ukázali ako nepravdivé alebo sa rozhodnutie dosiahlo trestným činom a rozhodnutie nezáviselo ani od posúdenia

predbežnej otázky, o ktorej príslušný orgán rozhodol inak. Základným východiskovým predpokladom pre povolenie obnovy konania je splnenie včasnosti podania takéhoto návrhu v rámci subjektívnej resp. objektívnej lehoty. Nakoľko právoplatnosť rozhodnutia, ktorého sa obnova konania týka, nastala ešte v roku 2014 - daňový subjekt nedodržel zákonnú lehotu troch rokov na podanie návrhu na povolenie obnovy konania podľa § 75 ods. 4 Daňového poriadku.

8. Žalovaný v súvislosti s návrhom na nariadenie obnovy konania z úradnej moci ďalej poukázal na rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S/279/2017-50, v ktorom súd konštatoval, že Daňový poriadok nezmocňuje daňový subjekt na takýto úkon, v súvislosti s ktorým by boli spojené právne následky začatia konania na nariadenie obnovy konania. Takýmto konaním daňového subjektu by dochádzalo k obchádzaniu zákona, a to v súvislosti s dodržaním zákonom stanovených lehôt na obnovu konania. V konaní o návrhu na obnovu konania sa nemožno vyjadrovať k právnomu posúdeniu vykonaných dôkazov, a teda ani k voľnému hodnoteniu dôkazov v právoplatne ukončenom konaní. Pri inom výklade by sa totiž cestou obnovy konania mohol domáhať revízie právoplatne skončeného daňového konania každý daňový subjekt. Nakoľko nebol daný žiaden dôvod na obnovu konania podľa § 75 ods. 1 Daňového poriadku, obnovu konania nemožno podľa žalovaného povoliť.

II.

Konanie pred krajským súdom

9. Proti preskúmanému rozhodnutiu žalovaného podal žalobca v zákonnej lehote správnu žalobu na Krajský súd v Bratislave (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“), ktorou sa domáhal jeho zrušenia (ako aj prvostupňového rozhodnutia správneho orgánu) a vrátenia veci prvostupňovému správnomu orgánu na ďalšie konanie.

10. Krajský súd rozsudkom č. k. 2S/156/2018-39 zo dňa 18.11.2020 (ďalej aj „napadnutý rozsudok“) žalobu žalobcu podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej aj „SSP“) zamietol. O trovách konania rozhodol správny súd podľa § 168 v spojení § 175 ods. 1 SSP tak, že (vo veci úspešnému) žalovanému právo na ich náhradu nepriznal.

11. Poukazujúc na znenie § 75 Daňového poriadku správny súd úvodom odôvodnenia napadnutého rozsudku uviedol, že podstatné pre posúdenie tohto sporu bolo, že návrh na obnovu konania musí byť podaný do šiestich mesiacov odo dňa, keď sa účastník konania preukázateľne dozvedel o dôvodoch obnovy konania, najneskôr však do troch rokov odo dňa právoplatnosti rozhodnutia, ktorého sa obnova konania týka. Zdôrazňujúc, že ani subjektívnu, ani objektívnu zákonom stanovenú lehotu nie je možné za žiadnych okolností predĺžiť ani odpustiť ich zmeškanie, krajský súd v dôvodoch napadnutého rozsudku ďalej uviedol, že základným východiskovým predpokladom pre povolenie obnovy konania je splnenie včasnosti podania takéhoto návrhu v rámci subjektívnej resp. objektívnej lehoty. Žalovaný jasne skonštatoval, že právoplatnosť rozhodnutia, ktorého sa obnova konania týkala, nastala ešte v roku 2014, a teda daňový subjekt nedodržel zákonnú lehotu troch rokov na podanie návrhu na povolenie obnovy konania. Nakoľko žalobcovi evidentne uplynula objektívna lehota na podanie návrhu na obnovu konania, situáciu chcel riešiť tým, že podal podnet na nariadenie obnovy konania z úradnej moci. Ak dal žalobca podnet na obnovu konania po márnom uplynutí objektívnej lehoty, takýmto postupom podľa správneho súdu evidentne obchádzal zákon.

12. Správny súd zastával názor, že žalobcovo právo podať návrh na obnovu konania bolo prekludované z dôvodu uplynutia trojročnej objektívnej lehoty a z tohto aspektu sa javí bezpredmetné tvrdiť o porušení jeho subjektívnych práv z neho odvodených. Uvedené je možné aplikovať aj na jeho podnet, ktorý žalovaný mohol vybaviť aj formálnym listom. Ak teda žalovaný pristúpil k vydaniu riadneho rozhodnutia a v podstate poskytol účastníkovi viac práv, nie je možné z takéhoto postupu konštatovať ujmu na strane žalobcu. Správny súd preto skonštatoval, že dôvodom zrušenia rozhodnutia správneho orgánu by malo byť len také porušenie zákona, ktoré má alebo by mohlo mať za následok ujmu na právach účastníkov konania. Rovnako by sa toto pravidlo malo vzťahovať aj na prípady porušenia procesných predpisov. Ďalej uviedol, že rozhodnutie sa nezrušuje ani preto, aby sa

zopakoval proces a odstránili formálne vady, ktoré nemôžu privodiť vecne iné, či výhodnejšie rozhodnutie pre účastníka (R 122/2003).

13. Správny súd dospel k záveru, že obe preskúmané rozhodnutia spĺňajú zákonom (aj judikatúrou) vyžadované atribúty a obstáli ako celok. Pre správny súd bolo preto rozhodujúce, či rozhodnutie vydané na základe zákonom povolenej úvahy nevybočilo z medzí a hľadísk ustanovených zákonom. V napadnutom rozsudku správny súd uviedol, že je zrejmé, na základe čoho dospel žalovaný k právnomu záveru vo svojom rozhodnutí a z odôvodnenia preskúmaného rozhodnutia to aj vyplýva. Ako obiter dictum správny súd uviedol, že sa stotožnil aj s názorom žalovaného, že žalobca neuvádzal nové skutočnosti ani dôkazy, ktoré vyšli najavo a ktoré mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a nemohli sa v konaní uplatniť bez jeho zavinenia už v čase ukončeného konania, a teda neboli naplnené podmienky § 75 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku. Na obnovu konania musia totiž existovať také dôkazy, ktoré budú nové a takej kvality, že keby sa uplatnili v pôvodnom konaní, mohli by zmeniť rozhodnutie správcu dane vo veci. V danom prípade tomu tak nebolo.

III.

Konanie na kasačnom súde

14. Proti napadnutému rozsudku krajského súdu podal žalobca (ďalej aj „sťažovateľ“) včas kasačnú sťažnosť z dôvodov, že krajský súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že (i) nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces (§ 440 ods. 1 písm. f/ SSP) a (ii) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g/ SSP). Sťažnostným návrhom sa sťažovateľ domáhal, aby kasačný súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že preskúmané rozhodnutie žalovaného zruší a súčasne zruší aj prvostupňové rozhodnutie správneho orgánu a vec vráti prvostupňovému správnomu orgánu na ďalšie konanie.

15. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti v rámci vymedzených sťažnostných dôvodov uviedol najmä tieto sťažnostné body:

- krajskému súdu vytkol, že sa nijako nevenoval žalobnému bodu, ktorý sa týkal toho, že preskúmané rozhodnutie žalovaného spolu s prvostupňovým rozhodnutím predstavujú nezákonné ba až ničotné správne akty, nakoľko boli vydané bez návrhu sťažovateľa, a teda bez zákonného podkladu. Sťažovateľ zotrval na tvrdení, že nikdy nepodal návrh na nariadenie obnovy konania, ale iba podnet na nariadenie obnovy konania z úradnej moci;
- apeloval na právo na spravodlivé súdne konanie a právo na riadne a presvedčivé odôvodnenie rozhodnutí súdnych orgánov. V tejto súvislosti sťažovateľ poukázal na judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „Ústavný súd SR“) - III. ÚS 209/04, III. ÚS 95/06, III. ÚS 260/06, III. ÚS 153/07 a Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej aj „ESLP“) - rozsudok ESLP Ruiz Torija proti Španielsku z 9.12.1994, Kraska c. Švajčiarsko z 29.04.1993;
- krajskému súdu ďalej vytkol, že ústavne nekonformným spôsobom vyhodnotil sťažovateľove podanie - podnet ako návrh na obnovu daňového konania. Tým krajský súd aproboval a podporil také konanie orgánov verejnej správy, ktoré si môže svojvoľne a bez zákonných a ústavných limitov vyhodnocovať v rámci svojej správnej úvahy podania tretích osôb a to aj v rozpore s ich vôľou. Podľa sťažovateľa napadnutý rozsudok vytvára nebezpečný precedens, ktorý nie je ani v záujme verejnosti;
- sťažovateľ namietal, že bolo negatívne zasiahnuté do jeho práv a záujmov, nakoľko ho správne orgány „vtiahli“ do správneho konania bez jeho vôle, pričom na takéto konanie nemali právomoc. Z tohto dôvodu žiadal, aby individuálne správne akty, vydané bez zákonného podkladu, boli zrušené, a to aj z dôvodov jeho právnej istoty;
- nulitu rozhodnutí správnych orgánov považoval sťažovateľ za nepochybnú, argumentujúc aj tým, že boli vydané bez návrhu, hoci zákon existenciu takéhoto návrhu predpokladal;
- s poukazom na § 64 ods. 2 písm. a) a d) Daňového poriadku sťažovateľ namietal, že prvostupňový správny orgán nemal vecnú príslušnosť „rozhodnúť“ o podnete a že preskúmané rozhodnutie žalovaného nadväzuje na nulité rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu. V tejto súvislosti sťažovateľ poukázal na uznesenie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 7Sžo/35/2016 z 26.10.2017 a na

rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžr/52/2016 z 12.12.2018, ktoré sa týkali nulity správneho aktu;

- tvrdil, že správny súd, bol povinný (bez ďalšieho a z úradnej moci), vzhľadom na nulitu individuálnych správnych aktov, „pa akty“ správnych orgánov zrušiť;
- podľa sťažovateľa je nesprávne tvrdiť, že mohol „obchádzať“ zákon tým, že podal podnet, ktorý nemá právne účinky návrhu, nakoľko je čisto na správnej úvahe orgánu verejnej správy, či sa bude podnetom meritórne zaoberať alebo nie. Napadnutý rozsudok preto aprobuje konanie správnych orgánov, ktorým sa popiera obsah a účel slobody podávania právne nezáväzných podnetov v zmysle Ústavy SR.

16. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti sťažovateľa nevyjadril.

17. V podaní zo dňa 12.07.2022, označenom ako „Prípís ku kasačnej sťažnosti“ (ďalej aj „prípís“) sťažovateľ uviedol, že v celom rozsahu zotrúva a pridriúva sa sťažnostného návrhu v znení, ako uviedol v kasačnej sťažnosti. V prípíse sťažovateľ poukázal na rozhodovaciu prax krajského súdu vo veciach s totožným predmetom konania a zároveň s rovnakými účastníkmi konania. Upriamil pozornosť najmä na odôvodnenia jednotlivých rozhodnutí (sp. zn. 2S/156/2018, 2S/157/2018, 2S/158/2018, 2S/190/2021, 6S/157/2018, 6S/158/2018, 6S/159/2018, 1S/130/2018, 5S/159/2018), ktoré považoval za nesprávne, rozporné s platným právom a judikatúrou a vznášajúce zmätočnosť a vzájomnú rozporupnosť do konaní. S právnymi názormi krajského súdu uvedenými v týchto rozhodnutiach sa sťažovateľ nestotožňoval. Zdôrazňoval, že v predmetnej veci vydal podnet, ktorý mal byť vybavený listom/oznámením, pričom správny orgán namiesto toho vydal meritórne rozhodnutie, ktorým sťažovateľa proti jeho vôli „vtiahol“ do správneho konania, hoc na to správny orgán nebol oprávnený (t. j. nad rámec zákona - bez právomoci takéto rozhodnutie vydať). Tým sťažovateľovi vznikli náklady na toto správne konanie a došlo k porušeniu jeho subjektívnych práv, pričom v týchto konaniach boli správnym orgánom konštatované určité tvrdenia týkajúce sa skutkového stavu, ktoré podľa sťažovateľa môžu mať nepriaznivý vplyv aj na iné konania, v ktorých vystupuje. Následne krajskému súdu vytkol, že opomína skutočnosť, že správne orgány sú povinné prihliadať na nulitu rozhodnutia z úradnej povinnosti (EX OFFO), a zároveň, že sťažovateľ má právny nárok na vydanie rozhodnutia, ktorým sa takéto nulitné rozhodnutie zruší, a zároveň v ktorom bude konštatovaná nulita rozhodnutia bez toho, aby sťažovateľ musel v odvolacom konaní nulitu namietat. V ďalšej časti prípisu sťažovateľ namietal, že krajský súd sa vo svojej rozhodovacej praxi odklonil od rozhodovacej praxe kasačného súdu (7Sžo/35/2016 zo dňa 26.10.2017, 2Sžo/28/2013 zo dňa 20.08.2014, 8Sžr/52/2016 zo dňa 12.12.2018) a opomenul ju.

18. Sťažovateľ argumentoval tým, že rozhodovacia prax kasačného súdu umožňuje podávať žaloby proti nulitným správnym rozhodnutiam za účelom ich formálneho zrušenia z dôvodov právnej istoty, pričom správny súd mal na túto nulitu bez ďalšieho prihliadať z úradnej povinnosti a nie nulitné správne rozhodnutia legitimizovať a obhajovať. Následne sťažovateľ v prípíse poukázal na právny názor vyslovený v rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžfk/46/2020 týkajúci sa totožnej veci totožných účastníkov konania. Zastávajúc názor, že právo na odpočet DPH si v tomto (ako aj v ostatných) prípadoch uplatnil dôvodne a že zo strany správcu dane ako aj Najvyššieho súdu SR došlo k jednoznačnému pochybeniu, v záverečnej časti prípisu sťažovateľ poukázal na rozsudok Nejvyššieho správneho soudu České republiky sp. zn. 1 Afs/334/2017 zo dňa 23.03.2022 a na najnovšiu rozhodovaciu prax Súdneho dvora Európskej únie v otázke priznania práva na odpočet DPH (rozsudok C-154/20 Kemwater ProChemie).

IV.

Právny názor kasačného súdu

19. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej aj „Najvyšší správny súd SR“) začal vykonávať svoju činnosť odo dňa 01.08.2021 (§ 101e ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Výkon súdnictva prešiel z Najvyššieho súdu SR na Najvyšší správny súd SR odo dňa 01.08.2021 vo všetkých veciach, v ktorých je od 01.08.2021 daná právomoc Najvyššieho správneho súdu SR (čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy Slovenskej republiky v spojení s § 101e

ods. 2 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Prejednávaná vec bola pôvodne predložená Najvyššiemu súdu SR a bola jej pridelená sp. zn. 4Sžfk/22/2021. Od 01.08.2021 je na konanie v tejto veci príslušný Najvyšší správny súd SR. Vec bola náhodným výberom pridelená kasačnému senátu 1S Najvyššieho správneho súdu SR, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod pôvodnou spisovou značkou.

20. Senát Najvyššieho správneho súdu SR (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov [§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c), ods. 2 SSP], pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 SSP) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), vo veci v zmysle § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa je nedôvodná.

21. Podľa § 13 ods. 3 prvej vety Daňového poriadku: „Podanie sa posudzuje podľa jeho obsahu.“

22. Podľa § 75 ods. 1 Daňového poriadku: „Daňové konanie ukončené právoplatným rozhodnutím, okrem rozhodnutia, ktorým sa rozhodnutie zmenilo alebo zrušilo mimo odvolacieho konania podľa § 77 ods. 3, sa obnoví na návrh účastníka konania alebo z úradnej moci, len ak: a) vyšli najavo nové skutočnosti alebo dôkazy, ktoré mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a nemohli sa v konaní uplatniť bez zavinenia účastníka konania, b) rozhodnutie bolo vydané na základe dôkazov, ktoré sa ukázali ako nepravdivé, alebo rozhodnutie sa dosiahlo trestným činom, c) rozhodnutie záviselo od posúdenia predbežnej otázky, o ktorej príslušný orgán rozhodol inak.“

23. Podľa § 76 ods. 1 prvej vety Daňového poriadku: „Obnovu konania povoľuje alebo nariaďuje správca dane.“

24. Podľa § 177 ods. 1 SSP: „Správnu žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.“

25. Podľa čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky v účinnom znení (ďalej aj „Ústava“): „Štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon.“

26. Podľa čl. 2 ods. 3 Ústavy: „Každý môže konať, čo nie je zákonom zakázané, a nikoho nemožno nútiť, aby konal niečo, čo zákon neukladá.“

27. Podľa § 5 ods. 1 SSP: „Konanie pred správny súdom sa okrem princípov, na ktorých spočíva Civilný sporový poriadok a ktoré sa na konanie pred správnym súdom použijú primerane, riadi aj princípmi uvedenými v odsekoch 2 až 12.“

28. Podľa čl. 17 zákona č. 160/2015 Z. z. Civilný sporový poriadok: „Súd postupuje v konaní tak, aby vec bola čo najrýchlejšie prejednaná a rozhodnutá, predchádza zbytočným prietahom, koná hospodárne a bez zbytočného a neprimeraného zaťažovania strán sporu a iných osôb.“

29. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok krajského súdu, ktorým zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľ domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutia žalovaného (ako aj prvostupňového rozhodnutia správneho orgánu), ktorým bolo potvrdené rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu o zamietnutí podnetu - návrhu sťažovateľa na nariadenie obnovy konania z úradnej moci, ktoré bolo ukončené právoplatným rozhodnutím.

30. Kasačný súd zistil, že predmetom konania pred kasačným súdom už v minulosti bola skutkovo aj právne obdobná vec identických účastníkov konania. V tomto smere kasačný súd poukazuje na rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 8Sžfk/23/2021 zo dňa 27.02.2023. V predmetnom konaní považoval kasačný súd obdobnú argumentáciu sťažovateľa za nedôvodnú a kasačnú sťažnosť sťažovateľa zamietol. Zohľadniac uvedené skutočnosti kasačný súd v súlade s § 464 ods. 1 SSP

poukazuje na odôvodnenie skôr vydaného rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžfk/23/2021 zo dňa 27.02.2023, s ktorým sa konajúci kasačný súd stotožňuje, na toto rozhodnutie poukazuje a v príslušnom rozsahu ho uvádza. Tie miesta, na ktorých odôvodnenie citovaného rozsudku nie je aplikovateľné na prejednávajúcu vec, kasačný súd pre prehľadnosť odôvodnenia tohto rozsudku nahrádza znakmi „[...]“, resp. v hranatých zátvorkách vykonáva iné úpravy a doplnenia textu. Odseky odôvodnenia citovaného rozsudku sú (taktiež v záujme prehľadnosti) číslované v kontinuite s predchádzajúcimi odsekmi odôvodnenia tohto rozsudku.

31. „Kasačný súd pri posudzovaní kasačných námietok si ako prvé ustálil, či list žalobcu z 8. januára 2018 je návrhom účastníka konania alebo podnetom, ktorým tretia osoba upozorňuje na existenciu skutočností, pre ktoré by mal obnoviť konanie príslušný orgán verejnej správy z úradnej moci (§ 75 ods. 1 daňového poriadku). Z listu žalobcu z 8. januára 2018 je zrejme, že tento list je podnetom na nariadenie obnovy konania z úradnej moci a nie návrhom na nariadenie obnovy konania.

32. Z § 76 ods. 1 prvej vety daňového poriadku je zrejme, že obnova konania môže začať dvoma spôsobmi. Prvým je, že obnovu konania povolí na to príslušný orgán na návrh účastníka konania. Druhým je, že obnovu konania z vlastnej iniciatívy nariadi na to príslušný orgán z úradnej moci.

33. Po posúdení listiny žalobcu z 8. januára 2018 je z jeho obsahu zrejme, že tento list nie je návrh účastníka konania, tak ako to predpokladá § 75 ods. 1 daňového poriadku. Žalobca v tomto liste a jeho doplnení zo 14. marca 2018 priamo uvádza, že podáva podnet na obnovu konania. Výslovne uvádza, že nepodáva návrh na obnovu konania, nakoľko je v súčasnosti po objektívnej trojročnej lehote, v ktorej môže podať návrh na obnovu konania (§ 75 ods. 4 daňového poriadku). V tomto liste je teda jasne deklarovaná aj vôľa, že žalobca podáva podnet a nie návrh.

34. Nariadenie obnovy konania z úradnej moci je oprávnením príslušného orgánu verejnej správy za predpokladu, že tento orgán zistí skutočnosti odôvodňujúce obnovu konania. Tieto skutočnosti môže zistiť buď vlastnou činnosťou, alebo môže byť na ne upozornený akoukoľvek osobou. Takéto upozornenie, ktoré môže mať formu podnetu, poskytuje informácie, na základe ktorých si príslušný orgán verejnej správy sám ustáli, či sú dôvody na nariadenie obnovy konania.

35. Je nesporné, že žalobca má v predmetnom daňovom konaní postavenie účastníka konania. Z tohto postavenia mu vyplýva právo podať návrh na obnovu konania podľa § 75 ods. 1 daňového poriadku. Toto právo však nevyklučuje možnosť žalobcu zvoliť si aj inú cestu a podať príslušnému orgánu podnet na obnovu konania v snahe domôcť sa, aby príslušný orgán začal obnovu konania z vlastnej iniciatívy, teda z úradnej moci. V takomto prípade sa žalobca dostáva do pozície oznamovateľa skutočností zakladajúcich dôvody na obnovu konania. Je však na príslušnom orgáne verejnej správy, aby si sám posúdil, či tieto dôvody sú dostatočné na nariadenie obnovy konania, alebo nie.

36. V zmysle čl. 2 ods. 3 Ústavy sa žalobca môže v postavení súkromnoprávneho subjektu správať akýmkoľvek spôsobom, ktorý právny poriadok nezakazuje. Žiadna právna norma pritom nezakazuje žalobcovi, aby namiesto práva podať návrh na obnovu konania, ktoré patrí účastníkovi konania, využil možnosť podania podnetu orgánu verejnej správy v snahe, aby tento orgán verejnej správy začal konať z úradnej moci. Z tohto dôvodu bolo povinnosťou prvostupňového správneho orgánu a žalovaného túto vôľu žalobcu rešpektovať a posúdiť jeho list z 8. januára 2018 ako podnet na obnovu konania oznamujúci skutočnosti, ktoré môžu viesť k nariadeniu obnovy konania príslušným orgánom verejnej správy z úradnej moci. [viď aj rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžfk/46/2020 zo dňa 22.06.2021 vydaný v obdobnej veci medzi totožnými účastníkmi konania, podľa ktorého je právom každého obrátiť sa so svojím podnetom na orgány verejnej moci. Podnet, ktorým sa fyzická osoba alebo právnická osoba obracia na orgán verejnej moci, však automaticky nevyvoláva procesné následky iniciovania konania o obnove daňového konania].

37. Samotný podnet, teda oznámenie možných dôvodov pre nariadenie obnovy konania, nemá za následok začatie konania o obnove konania. To začína až uskutočnením prvého úkonu príslušným orgánom verejnej správy smerom k daňovému subjektu (§ 58 ods. 3 daňového poriadku). Z tohto

dôvodu prvostupňový správny orgán pochybil, pokiaľ rozhodol o zamietnutí podnetu žalobcu zo dňa 8. januára 2018, nakoľko podaním podnetu neprišlo k začatiu konania o obnove konania. K začatiu konania o obnove konania by prišlo len v tej situácii, ak by žalobca nepodal podnet na obnovu konania, ale návrh na obnovu konania. Pokiaľ prvostupňový správny orgán chcel reagovať na podnet žalobcu zo dňa 8. januára 2018 vysvetlením, prečo ním uvádzané skutočnosti nie sú dostatočné na nariadenie obnovy konania, mohol tak spraviť oznámením v podobe vysvetľujúceho listu, ale nie v podobe rozhodnutia.

38. Kasačný súd zdôrazňuje, že prvostupňový správny orgán môže začať konanie o obnove konania z úradnej moci len na základe rozhodnutia o nariadení obnovy konania. Nemá oprávnenie vydávať rozhodnutia voči podnetom osôb domáhajúcich sa, aby prvostupňový správny orgán z úradnej moci konal. Navyše za situácie, že takýto podnet môže podať akákoľvek osoba, bez ohľadu na skutočnosť, či má vzťah ku konkrétnemu daňovému konaniu.

39. Rovnako pochybil aj žalovaný, nakoľko preskúmal v odvolacom konaní a potvrdil rozhodnutie, ktoré vôbec nemalo byť vo forme rozhodnutia vydané. ...

40. V tejto časti neobstojí ani tvrdenie správneho súdu, že žalobcovi bolo poskytnutých viac práv. Konanie orgánov verejnej správy je viazané ústavným princípom zákonnosti vyjadreným v čl. 2 ods. 2 Ústavy, podľa ktorého môžu konať len v rozsahu a spôsobom stanovenými právnymi predpismi. Z tohto dôvodu orgány verejnej správy nesmú vydať rozhodnutie v situáciách, v ktorých právny poriadok ich konania ... [s - pozn. kasačného súdu] vydaním rozhodnutia nespája.

41. [Na druhej strane však námietku žalobcu uvedenú v kasačnej sťažnosti, že orgány verejnej správy ho vtiahli do konania, ktoré sám nechcel, čím mu vznikli náklady, nepovažuje kasačný súd vo svetle konkrétnych okolností prípadu sa úplne dôvodnú. Sťažovateľ sa totiž sám rozhodol podať proti prvostupňovému rozhodnutiu odvolanie, v ktorom namietať samotnú vecnú stránku posúdenia dôvodov obnovy konania prvostupňovým orgánom, a teda v tejto fáze nenamietať procesné pochybenie prvostupňového orgánu spočívajúce v tom, že prvostupňové rozhodnutie nemalo byť vydané formou rozhodnutia, je nulitné a z tohto dôvodu je potrebné ho zrušiť. Kasačný súd sa teda s kasačnou námietkou, že žalobca bol vtiahnutý do odvolacieho konania, ktoré sám nechcel, čím mu vznikla ujma, nestotožnil.]

42. Paragrafy 75 a 76 daňového poriadku neupravujú postup prvostupňového správneho orgánu po tom, ako je mu doručené konkrétnou osobou oznámenie skutočností, ktoré môžu zakladať nariadenie obnovy konania. Prvostupňový správny orgán samozrejme musí tieto skutočnosti vyhodnotiť, avšak predmetné ustanovenia neukladajú povinnosť dať oznamovateľovi priamu spätnú väzbu. Oznamovateľom totiž v súlade s vyššie uvedeným môže byť akákoľvek osoba aj bez vzťahu ku konaniu, a teda na obnovenie konania z dôvodu podania podnetu (oznámenia skutočností) nemá právny nárok. Pokiaľ sa teda aj účastník konania rozhodne namiesto návrhu na obnovu konania podať podnet, nevzniká mu právny nárok na rozhodnutie prvostupňovým správnym orgánom. Prvostupňový správny orgán nepochybné, pokiaľ podávateľovi podnetu odpovie listom (pozri bod 17 rozsudku) [a takýto postup považuje kasačný súd aj za žiaduci, nakoľko bez poskytnutia akejkoľvek spätnej väzby by sa podávateľ podnetu na nariadenie obnovy konania ani len nedozvedel, či vôbec a ako sa správny orgán s podnetom vysporiadal], avšak daňový poriadok mu neprikazuje tak urobiť.

43. Prvostupňový správny orgán reagoval na podnet žalobcu zo dňa 8. januára 2018 prvostupňovým rozhodnutím. Napriek tomu, že prvostupňový správny orgán zvolil zlú formu právneho aktu, vysvetlil žalobcovi ako podávateľovi podnetu, prečo nevidel dôvody na obnovu konania z úradnej moci. Z materiálneho hľadiska tak prvostupňový správny orgán vyhodnotil, že nie sú dôvody na nariadenie obnovy konania podľa § 76 ods. 1 daňového poriadku. S ohľadom na túto skutočnosť, aj v prípade zrušenia rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu a rozhodnutia žalovaného, by sa právna situácia žalobcu nijakým spôsobom nezmenila.

44. Pokiaľ niekto podáva podnet na konanie orgánu verejnej správy z úradnej moci, vystupuje pri podávaní tohto podnetu vo vzťahu k daňovému konaniu ako tretia osoba. Nemá preto právny nárok, aby odpoveď na tento podnet (pokiaľ sa príslušný orgán verejnej správy rozhodne odpovedať) podliehala ďalšiemu prieskumu.

45. So zreteľom na všetky skutočnosti by tak zrušením napádaných rozhodnutí orgánov verejnej správy neprišlo k zmene právneho postavenia žalobcu. V tomto smere je potrebné súhlasiť so správnym súdom, že aj napriek vydaniu rozhodnutí prvostupňovým správnym orgánom a žalovaným, žalobca nebol ukrátený na svojich právach. Zrušenie predmetných rozhodnutí by tak bolo len formálnym deklarováním pochybení prvostupňového správneho orgánu a žalovaného, ktoré by však nemali žiaden dopad na práva a povinnosti žalobcu.

46. [Sťažovateľ ujmu na subjektívnych právach odôvodňoval v podstate tým, že mu vznikli náklady na správne konanie a že v týchto konaniach boli správnym orgánom konštatované určité tvrdenia týkajúce sa skutkového stavu, ktoré podľa sťažovateľa môžu mať nepriaznivý vplyv aj na iné konania, v ktorých vystupuje. Tvrdenie o ujme spočívajúcej vo vzniku nákladov pre „vtiahnutie“ sťažovateľa do konania nepovažuje kasačný súd za dôvodné, ako uviedol vyššie. Ujmu spočívajúcu v nepriaznivom vplyve napadnutých rozhodnutí na iné konania sťažovateľ nekonkretizoval a nijako neosvedčil. Taktiež sťažovateľov argument, že napadnuté rozhodnutia treba zrušiť z dôvodu právnej istoty, sám o sebe nepostačuje, pretože sťažovateľ netvrdil a nepreukázal, žeby mu existencia rozhodnutí spôsobovala akúkoľvek ujmu na jeho subjektívnych právach.]

47. Kasačný súd pripomína, že v zmysle § 177 ods. 1 SSP účelom všeobecnej správnej žaloby je domôcť sa ochrany subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy. Vydaním rozhodnutí orgánov verejnej správy týkajúcich sa obnovy konania, aj napriek ich nezákonnosti však nebolo zasiahnuté do žalobcových práv. Z uvedeného dôvodu preto kasačný súd považuje aj v súlade s predchádzajúcou judikatúrou za krajne nehospodárne, aby rušil rozhodnutia, ktoré vo svojej podstate nespôsobujú žiadne reálne negatívne právne účinky (porovnaj rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 2Sžf/18/2014, z 23. marca 2016). Takýto postup by bol čisto formalistický a zbytočne by len zvyšoval trovy všetkých subjektov. Kasačný súd by tak konal v rozpore s princípom hospodárnosti konania vyjadreným v čl. 17 CSP, ktorý sa premerane vzťahuje aj na konania podľa SSP (§ 5 ods. 1 SSP). [Na zdôraznenie správnosti poukazuje kasačný súd aj na rozhodnutie Ústavného súdu SR III. ÚS 649/2015, podľa ktorého „Správne súdnictvo je primárne prostriedkom ochrany subjektívnych práv adresáta výkonu verejnej správy v jej najrôznejších podobách. Len sekundárne je kritériom poskytovania tejto ochrany zákonnosť verejno-mocenských aktivít verejnej správy. Inými slovami, správne súdnictvo v systéme právneho štátu nemá slúžiť naprávaniu nezákonnosti vo verejnej správe bez akéhokoľvek zreteľa na dopad eventuálne zistenej nezákonnosti na subjektívno-právnu pozíciu dotknutého. Preto nemožno vyhovieť takému návrhu na začatie konania v správnom súdnictve, ktorého prejednanie síce vedie k zisteniu formálneho rozporu činnosti verejnej správy so zákonom, no zároveň v ňom nebude preukázaný žiaden zásah do individuálnej sféry navrhovateľa. Účelom správneho súdnictva nie je náprava nezákonnosti vo verejnej správe, ale účinná ochrana subjektívnych práv fyzickej osoby alebo právnickej osoby, voči ktorej je verejná správa v jednotlivom prípade vykonávaná.“]

48. V tejto súvislosti kasačný súd zdôrazňuje, že všeobecná správna žaloba účastníka konania nie je všeobecným prostriedkom kontroly zákonnosti. V zmysle § 177 ods. 1 SSP je potrebný zásah nezákonnosti do subjektívneho práva účastníka konania (v tomto prípade žalobcu), k čomu však nedošlo. Žalobca podal podnet prvostupňovému správnomu orgánu, aby začal konanie o obnove konania z úradnej moci. Ten tento podnet vyhodnotil a konanie, na ktoré žalobca z pozície podávateľa podnetu nemá právny nárok, nezačal.“

49. Vzhľadom na vyššie uvedené a s poukazom na citované zákonné ustanovenia kasačný súd postupom podľa § 461 SSP kasačnú sťažnosť sťažovateľa ako nedôvodnú zamietol.

50. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Sťažovateľ v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania

prislúcha len v prípadoch, ak to možno spravodlivo požadovať a po splnení zákonom stanovených podmienok len výnimočne (§ 168 SSP), ktoré podľa obsahu súdneho spisu nenastali, a preto kasačný súd účastníkom konania právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

51. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu SR pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 prvá veta SSP).

Poučenie :

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