

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 5Sfk/24/2022  
Identifikačné číslo spisu: 1018201369  
Dátum vydania rozhodnutia: 30. marca 2023  
Meno a priezvisko: JUDr. Anita Filová  
Funkcia: predsedníčka senátu  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:1018201369.2

## ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Anity Filovej (sudkyňa spravodajkyňa) a sudcov JUDr. Petry Príbelskej, PhD., a JUDr. Juraja Vališa, LL.M., vo veci žalobcu (sťažovateľ): AUTO ROTOS - ROZBORA, s. r. o., IČO: 35 918 519, so sídlom Račianska 184B, 831 05 Bratislava, právne zastúpený advokátskou kanceláriou: LEGAL & CORP s.r.o., Gajova 11, 811 09 Bratislava, IČO: 47 237 325 a Prosman a Pavlovič advokátska kancelária, s. r. o., so sídlom Hlavná 31, 917 01 Trnava, proti žalovanému: Ministerstvo financií Slovenskej republiky, so sídlom Štefanovičova 5, 817 82 Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. MF/014293/2018-77 z 9. júla 2018, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/190/2021-90 z 29. septembra 2021, takto

### rozhodol:

I. Kasačná sťažnosť sa z a m i e t a .

II. Účastníkom konania sa 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. Priebeh administratívneho konania a správneho súdneho konania

1. Žalobcovi bol vyrubený rozdiel na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2010 v sume 83 980,- € rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 9104405/5/4412489/2013/Sia z 2. októbra 2013 („rozhodnutie DÚ“) v spojení s rozhodnutím Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 1100302/1/4683/2014/1042 z 8. januára 2014 („rozhodnutie FR“). Krajský súd v Bratislave zrušil posledné uvedené rozhodnutie rozsudkom sp.zn. 2S 60/2014 z 30. septembra 2015, avšak na odvolanie žalovaného Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp.zn. 1Sžf 41/2016 z 30. mája 2017 („rozsudok NS“) po zmene žalobu zamietol. Ústavný súd Slovenskej republiky ústavnú sťažnosť odmietol pre zjavnú neopodstatnenosť uznesením sp.zn. II. ÚS 714/2017 z 15. novembra 2017. Rozhodujúcou otázkou bolo, či v prípade existencie predmetu zdaniteľného plnenia a súčasnom nezistení totožnosti dodávateľa a ceny možno odoprieť právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty bez preukázania účasti na daňovom podvode alebo vedomosti o ňom. Najvyšší súd Slovenskej republiky v uvedenom rozsudku konštatoval, že predmet zdaniteľného plnenia ani neexistoval.

2. Žalobca podal Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky dňa 25. januára 2018 podnet na preskúmanie rozhodnutia DÚ mimo odvolacieho konania z vlastného podnetu, ako aj podnet na nariadenia obnovy konania, výsledkom ktorého bolo vydanie rozhodnutia DÚ. Argumentoval v ňom nesprávnym výkladom rozhodujúcej otázky, ako aj tým, že rozsudok NS spochybnil existenciu zdaniteľného plnenia v situácii, keď také spochybenie daňové orgány neučinili. V prípade preskúmania mimo odvolacieho konania dôvodil, že závery rozhodnutia DÚ sú v rozpore s právom Európskej únie, pretože tento neskúmal existenciu daňového podvodu, resp. vedomosti žalobcu o ňom pri existencii predmetu zdaniteľného plnenia.

3. V prípade nariadenia obnovy konania z úradnej moci (pretože žalobcovi uplynula lehota na to, aby sám podal návrh na nariadenie obnovy konania) žalobca argumentoval tým, že záver v rozsudku NS o neexistencii predmetu zdaniteľného plnenia je novou skutočnosťou podľa § 75 ods. 1 písm. a/ Daňového poriadku, lebo je prekvapivý. Ďalej uvádzal, že o predbežnej otázke, od ktorej záviselo posúdenie v rozhodnutí DÚ, bolo rozhodnuté inak podľa písm. c/ citovaného ustanovenia, keďže judikatúra Súdneho dvora Európskej únie a Európskeho súdu pre ľudské práva sa vyvíja v inom smere, ako je smer uvedený v rozhodnutí DÚ.

4. Vzhľadom na prebehnuvší prieskum pred správnym súdnictvom (§ 77 ods. 11 Daňového poriadku) považovalo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky podnet na preskúmanie mimo odvolacieho konania za bezpredmetný, čo oznámilo listom č. 115609/2018 z 26. februára 2018 žalobcovi.

5. Rozhodnutím č. 218801/2018 zo 17. apríla 2018 Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky „podnet - návrh“ žalobcu zamietlo, lebo sa nepreukázali dôvody na nariadenie obnovy konania z úradnej moci. Dospelo k záveru, že skutkové zistenia správcu dane boli dostatočné, pričom sa nepotvrdila existencia služieb. Žalobca nemôže dôkazy a skutočnosti, ktoré mohol uplatniť počas prebiehajúceho daňového konania, uplatniť až v rámci obnovy konania; v tomto kontexte uviedol, že žalobca počas daňovej kontroly sám upresňoval nejasnosti ohľadom toho, aká stavba mala byť dodaná, pričom tvrdil, že stavebné práce mali byť dodané v roku 2010, hoci ním označená stavba bola postavená v rokoch 2004 až 2008. Konštatovanie v rozsudku NS nie je preto prekvapivé. Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky nevidelo ani rozpor s judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie.

6. Na odvolanie žalobcu napadnutým rozhodnutím žalovaný rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky potvrdil. Podľa názoru žalovaného právne posúdenie v rozsudku Najvyššieho súdu SR nie je možné považovať za novú skutočnosť odôvodňujúcu obnovu konania. Ani iné tvrdenia týkajúce sa zisteného skutkového stavu a jeho posúdenia nie sú takými skutočnosťami. Konštatovanie o prekvapivosti názoru v rozsudku NS o neexistencii plnenia je nepravdivé, pretože k tejto neexistencii sa vyjadrovalo už rozhodnutie FR. Návrh na obnovu konania podaný žalobcom je aj oneskorený, nebol podaný v lehote troch rokov podľa § 75 ods. 4 Daňového poriadku.

7. O podanej žalobe rozhodol Krajský súd v Bratislave rozsudkom č.k. 5S 160/2018-35 z 5. novembra 2019, ktorým túto zamietol. Dospel k záveru, že žalobca zmeškal objektívnu lehotu na podanie návrhu na obnovu konania, ktorá je trojročná. Pokiaľ ide o podanie podnetu v tomto smere, žalobca a všeobecne daňový subjekt nie je oprávnený podať takýto podnet. Žalovaný skúmal dôvodnosť nariadenia obnovy konania aj ex officio, pričom správne nezistil splnenie podmienok podľa § 75 ods. 1 Daňového poriadku.

8. Na kasačnú sťažnosť žalobcu rozhodoval vo veci Najvyšší súd Slovenskej republiky. Rozsudkom sp.zn. 1Sžfk/46/2020 z 22. júna 2021 zrušil už citovaný rozsudok Krajského súdu v Bratislave z 5. novembra 2019 a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Uviedol, že krajský súd prejav vôle sťažovateľa interpretoval ako domáhanie sa obnovy konania na základe návrhu, napriek tomu, že sťažovateľ podal podnet, v ktorom sa domnieval, že sú dané dôvody na nariadenie obnovy konania ex officio. Sťažovateľ teda nezačal žiadne správne konanie; každý sa pritom môže obrátiť na orgán verejnej správy s podnetom. Zaviazal krajský súd, aby preskúmal, či sťažovateľ podal návrh na obnovu konania a či pre tento boli splnené procesné podmienky. Pokiaľ by išlo o podnet, krajský súd

preskúma postup správnych orgánov, ktoré vydali meritórne rozhodnutia, z hľadiska jeho súladu so zákonom.

9. Po vrátení veci krajský súd napadnutým rozsudkom žalobu zamietol. Vyhodnotil (implicitne), že žalobca podal návrh na obnovu konania, pričom ale vo vzťahu k nemu nedodrжал objektivnu lehotu na jeho podanie, ktorá uplynula ešte v roku 2017. Toho si bol vedomý aj žalobca, a preto podal podnet na nariadenie obnovy konania; avšak aj tento podnet musí byť podaný v uvedenej objektivnej lehote. Ak správny orgán prvého stupňa a žalovaný o podnete žalobcu vydali rozhodnutie, žalobcovi to nebolo na ujmu, priznali mu viac práv, ako mu patrilo. Krajský súd obiter dictum uviedol, že sa stotožňuje so záverom žalovaného, že dôvody na obnovu konania neboli splnené.

## II. Argumentácia účastníkov konania

10. Žalobca podal proti napadnutému rozsudku krajského súdu kasačnú sťažnosť. Uplatňuje v nej dôvody podľa § 440 ods. 1 písm. f/, g/ a h/ Správneho súdneho poriadku („SSP“). Namieta, že napadnutý rozsudok je vnútorne rozporný, krajský súd vlastne považoval jeho podnet za návrh, ale zároveň hodnotil, že ak žalovaný vydal o podnete rozhodnutie, priznal mu viac práv, než mu patrilo. V tejto súvislosti preto krajský súd nevykonal pokyn kasačného súdu v smere ustálenia si, či v prípade podania sťažovateľa z 25. januára 2018 išlo o podnet alebo o procesný návrh. Pritom kasačný súd uviedol, že toto podanie je potrebné posudzovať ako podnet.

11. Ďalej dôvodil, že krajský súd zmätočne vyhodnotil nulitu napadnutých rozhodnutí, keď ich označil za idúce nad rámec zákona, ale súčasne za zákonné. Na nulitu sú správne súdy povinné prihliadať i bez návrhu. Podľa sťažovateľa sú napadnuté rozhodnutia nulitné, lebo boli vydané, hoci správnym orgánom na ich vydanie chýbal návrh. Správne orgány sa v nich vyjadrovali nielen k podmienkam obnovy konania, pričom tieto iné konštatovania správnych orgánov mohli zasiahnuť do právnej sféry sťažovateľa. Rovnako bol sťažovateľ „vtiahnutý“ do správneho konania, ktoré sa ani nemalo začať.

12. Sťažovateľ navrhuje zmenu napadnutého rozsudku a zrušenie žalovaného rozhodnutia, ako aj prvostupňového rozhodnutia a vrátenie veci na ďalšie konanie. Požaduje aj trovy konania na krajskom súde a na kasačnom súde.

13. Žalovaný navrhuje kasačnú sťažnosť zamietnuť ako nedôvodnú.

14. Vec bola predložená Najvyššiemu správne mu súdu Slovenskej republiky 24. marca 2022.

## III. Argumentácia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky

15. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky („Najvyšší správny súd“ alebo „kasačný súd“), po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná včas (§ 443 ods. 1 Správneho súdneho poriadku „SSP“), oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná (§ 439 SSP), a má predpísané náležitosti (§ 57 SSP a § 445 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

16. Kasačný súd musí prisvedčiť námietke sťažovateľa, že orgány verejnej správy (vrátane žalovaného) nesprávne považovali jeho podanie z 25. januára 2018 ako návrh na obnovu konania podľa § 75 ods. 3 Daňového poriadku, hoci z jeho označenia, ako aj z textu na mnohých miestach vyplýva, že ide len o podnet smerujúci k tomu, aby správca dane nariadil obnovu konania podľa § 76 ods. 1 Daňového poriadku bez návrhu z úradnej moci. V tomto smere uvažoval aj Najvyšší súd Slovenskej republiky, ktorý ako kasačný súd zrušil skorší rozsudok vydaný v práve rozhodovanej veci. Krajský súd v tomto skoršom rozsudku, ako aj v napadnutom rozsudku, si však túto otázku zodpovedal mátuco.

17. Rozhodujúce pre posúdenie kasačnej sťažnosti preto bude ustáliť, v akej forme reagoval prvostupňový správny orgán a žalovaný na tento podnet sťažovateľa.

18. V tomto smere je potrebné uviesť, že správne orgány na podnet sťažovateľa vydali preskúmané správne akty, ktoré formálne označili ako „rozhodnutie“. V skutočnosti však pri vybavovaní podnetu, akým je aj podnet sťažovateľa v tejto veci, správne orgány nemuseli o nevyhovení podnetu vydať rozhodnutie vo formálnom slova zmysle [§ 3 ods. 1 písm. b/ SSP], pretože na podnet (ktorý skutočne môže podať správne orgánu ktokoľvek) správny orgán reaguje tak, že buď mu vyhovie tým, že začne konanie z úradnej moci, alebo mu nevyhovie, čo bude vyplývať z toho, že buď na podnet vôbec neodpovie, alebo jeho odpoveď bude záporná.

19. S poukazom na bod 18 kasačný súd prisvedčuje námietke sťažovateľa, že orgány verejnej správy (vrátane žalovaného) nesprávne vydali rozhodnutia ako reakciu na jej podnet z 25. januára 2018, ako by šlo o návrh na obnovu konania podľa § 75 ods. 3 Daňového poriadku, hoci z jeho označenia, ako aj z textu na mnohých miestach vyplýva, že ide len o podnet smerujúci k tomu, aby prvostupňový orgán zväžil nariadenie obnovy konania podľa § 76 ods. 1 Daňového poriadku bez návrhu z úradnej moci.

20. Kasačný súd sa však nestotožňuje s tým, že by predmetné rozhodnutia boli nulitné. Z § 76 ods. 1 a 2 Daňového poriadku totiž vyplýva, že v predmetnej veci bol prvostupňový orgán tým orgánom, ktorý je ex lege oprávnený posudzovať dôvodnosť podnetov na nariadenie obnovy konania ako aj návrhov na obnovu konania, je teda orgánom oprávneným (na základe zákonom zverenej právomoci a kompetencie) rozhodovať o tom, či obnova konania bude alebo nebude nariadená. Zistená vada prvostupňového rozhodnutia a rozhodnutia žalovaného teda nie je v otázke prekročenia právomoci, ale v otázke zvolenia procesnej formy pre rozhodnutie/posúdenie príslušných orgánov. Samotné vydanie rozhodnutí na to príslušnými orgánmi preto nespôsobuje ich nulitu.

21. Preto i keď žalovaný zvolil formu „rozhodnutie“, týmto správnym aktom len vybavil podnet sťažovateľa. V takom prípade je potrebné preskúmať, či toto rozhodnutie, reagujúce na podnet smerujúci k činnosti správnych orgánov z úradnej moci, mohlo zasiahnuť do právnej sféry žalobcu tak, ako to vyžaduje § 177 ods. 1 a § 178 ods. 2 SSP. Pôjde teda o skúmanie splnenia podmienok aktívnej procesnej legitímácie žalobcu. Podľa § 97 SSP na nedostatok procesných podmienok konania musí správne súdnictvo reagovať kedykoľvek počas konania ex officio (napr. rozsudok sp.zn. 3Svk/4/2021 z 22. februára 2022, bod 32; uznesenie sp.zn. 7Ssk/43/2022 z 25. mája 2022, bod 16).

22. Medzi takéto procesné podmienky konania patrí v podstate i existencia procesnej legitímácie na strane žalobcu (uznesenie z 23. februára 2022 sp.zn. 9Sžsk/26/2021, body 26 a 27), pretože správny súd nemôže konať o žalobe podanej subjektom, ktorý na podanie takejto žaloby nebol oprávnený. Krajský súd musí vždy žalobu odmietnuť pre nedostatok aktívnej procesnej legitímácie i bez návrhu; ak kasačný súd zistí, že krajský súd nesprávne neidentifikoval absenciu aktívnej procesnej legitímácie, vždy musí i mimo kasačných bodov (rovnako ako krajský súd; § 453 ods. 2 SSP) prihliadať na takúto vadu v rozhodnutí krajského súdu a vyvodit' z toho príslušný záver.

23. Nepreukázanie aktívnej legitímácie sa následne procesne premietne do rozhodnutia správneho súdu o odmietnutí žaloby podľa § 98 ods. 1 písm. e/ SSP (sp.zn. 9Sžsk/26/2021, už citované, bod 27).

24. V práve rozhodovanej veci však krajský súd splnenie podmienky aktívnej procesnej legitímácie žalobcu vôbec neskúmal. Túto otázku preto vyriešil Najvyšší správny súd z úradnej moci.

25. Na začatie administratívneho konania na základe takýchto podnetov neexistuje subjektívne právo. Takýmito podnetmi sa orgánom verejnej správy prostredníctvom akéhokoľvek subjektu (i iného orgánu verejnej správy) dávajú do pozornosti určité skutočnosti, a je len na adresátovi podnetu, či na jeho základe začne konanie z úradnej moci, alebo nie.

26. Subjektívne právo vo všeobecnosti neexistuje ani na to, aby administratívny orgán podávateľovi podnetu na tento jeho podnet reagoval a odpovedal (ak to zákon výslovne neustanovuje).

27. Správnou žalobou teda nemôže žalobca úspešne brojiť proti postupom a výstupom vybavovania podnetov adresovaných orgánom verejnej správy, a to pre nedostatok dotknutosti na subjektívnych

právach podľa § 177 ods. 1 SSP a § 178 ods. 1 SSP. Subjektívne právo na vybavovanie podnetu a na určitý spôsob jeho vybavenia nejestvuje, nie je teda čo chrániť podaním žaloby.

28. Za týchto okolností teda žalobca nedisponoval aktívnou procesnou legitimáciou na podanie žaloby, pretože vydaním napadnutých rozhodnutí nemohol byť vôbec dotknutý na svojich subjektívnych právach. Kasačný súd opätovne pripomína, že žalovaný a prvostupňový správny orgán nemuseli podnet vybaviť rozhodnutím; samotný fakt, že žalované správne orgány vydali rozhodnutie nezakladá žalobcovi automaticky aktívnu procesnú legitimáciu, iba ho stavia z hľadiska právnej istoty do oveľa istejšej pozície, ako keby žalované správne orgány reagovali na jeho podnety omnoho menej formálne (napríklad listom).

29. Krajský súd mal teda žalobu podľa správnosti odmietnuť pre neoprávnenosť osoby na podanie správnej žaloby. Kasačný súd však uvážil, že by nebolo hospodárne rušiť zamietavý výrok z dôvodu, aby bol nahradený výrokom odmietavým. Výrok rozsudku krajského súdu zamietajúci žalobu, t.j. výrok nepriznávajúci žalobcovi úspech, je vecne správny čo do výsledku konania, t.j. výsledku negatívneho pre žalobcu.

30. Najvyšší správny súd kasačnú sťažnosť pre vyššie uvedené dôvody zamietol ako nedôvodnú, pretože zmena napadnutého rozsudku krajského súdu neprichádzala do úvahy pre absenciu aktívnej procesnej legitimácie žalobcu a jeho zrušenie s vrátením veci by žalobcovi neprinieslo vo veci žiadny úspech, naopak, viedlo by tiež k jeho neúspechu v konaní (podobne v prípade konkurencie zastavenia a odmietnutia žaloby uznesenie sp.zn. 7Ssk/93/2021 zo 7. februára 2023 kasačný súd nevracal vec krajskému súdu, ale sám žalobu odmietol). Existenciou dôvodov na obnovu daňového konania sa kasačný súd nezaoberal.

31. Kasačný súd záverom dodáva, že v záhlaví rozsudku uviedol oboch právnych zástupcov sťažovateľa, nakoľko mal obsahom súdneho spisu preukázané, že sťažovateľ bol v rámci kasačného konania zastúpený tak advokátskou kanceláriou LEGAL & CORP s.r.o., ako aj advokátskou kanceláriou Prosman a Pavlovič advokátska kancelária, s.r.o.

32. O trovách kasačného konania rozhodol Najvyšší správny súd podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 ods. 1 a, § 168 SSP tak, že účastníkom konania náhradu trov kasačného konania nepriznal. Dôvodom daného rozhodnutia bolo, že sťažovateľ nemal úspech v kasačnom konaní, a žalovanému nárok na náhradu trov konania možno priznať iba výnimočne, pričom kasačný súd v danom konaní výnimočnosť nevzhladal.

33. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu v pomere hlasov 3:0.

#### **Poučenie :**

Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustný opravný prostriedok.

