

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky  
Spisová značka: 5Sfk/47/2022  
Identifikačné číslo spisu: 1018201370  
Dátum vydania rozhodnutia: 27. apríla 2023  
Meno a priezvisko: JUDr. Juraj Vališ  
Funkcia: predseda senátu  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:1018201370.1

## ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Juraja Vališa, LL.M. (spravodajca) a členiek senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a JUDr. Anity Filovej, v právnej veci žalobcu (sťažovateľ): AUTO ROTOS - ROZBORA, s.r.o., so sídlom Račianska 184B, 831 05 Bratislava IČO 35 918 519, právne zastúpený: LEGAL & CORP s.r.o., so sídlom advokátskej kancelárie Gajova 11, Bratislava, IČO 47 237 325, proti žalovanému: Ministerstvo financií Slovenskej republiky, so sídlom Štefanovičova 5, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. MF/014289/2018-77 z 9. júla 2018, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S/159/2018-53 zo 17. marca 2022, takto

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

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 december 2010 v sume 35 815,- € rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 9104405/5/4412691/2013/Sia z 2. októbra 2013 (ďalej „rozhodnutie DÚ“) v spojení s rozhodnutím Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 1100302/1/4837/2014/1042 z 8. januára 2014 (ďalej „rozhodnutie FR“). Krajský súd v Bratislave zrušil posledné uvedené rozhodnutie rozsudkom sp.zn. 2S 61/2014 z 30. septembra 2015, avšak na odvolanie žalovaného Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp.zn. 1Sžf/35/2016 z 30. mája 2017 (ďalej „rozsudok NS“) po zmene žalobu zamietol.

2. Žalobca podal Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky dňa 26. januára 2018 podnet na preskúmanie rozhodnutia DÚ mimo odvolacieho konania z vlastného podnetu, ako aj podnet na nariadenie obnovy konania, výsledkom ktorého bolo vydanie rozhodnutia DÚ. Argumentoval v ňom nesprávnym výkladom rozhodujúcej otázky, ako aj tým, že rozsudok NS spochybnil existenciu zdaniateľného 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 uviedol, 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 súdom (§ 77 ods. 11 Daňového poriadku) považovalo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky podnet na preskúmanie mimo odvolacieho konania za bezpredmetný, čo žalobcovi oznámilo listom č. 115609/2018 z 26. februára 2018.

5. Rozhodnutím č. 218829/2018 zo 17. apríla 2018 Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky „podnet - návrh“ žalobcu zamietlo, lebo sa nepreukázali dôvody na nariadenie obnovy konania z úradnej moci. Dospel 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 (budova označená písmenom B s názvom sklad klampiarskych dielov) 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. 6S/159/2018-53 zo 17. marca 2022, ktorým túto zamietol. Dospel k záveru, že žalobca zmeškal trojročnú objektívnu lehotu na podanie návrhu na obnovu konania, 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 objektívnej lehote. Ak správny orgán prvého stupňa a žalovaný o podnete žalobcu predsa len vydali rozhodnutie, žalobcovi to nebolo na ujmu a priznali mu viac práv, ako mu patrilo. Zároveň dospel k záveru, že žalobca neuniesol dôkazné bremeno vo vzťahu k preukázaniu dôvodu na obnovu konania podľa § 75 ods. 1 písm. a/ a c/ Daňového poriadku, k čomu dospel aj sám žalovaný.

## II. Argumentácia účastníkov konania

10. Žalobca podal proti napadnutému rozsudku krajského súdu kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f/, g/ a h/ Správneho súdneho poriadku (ďalej „SSP“), navrhujúc rozsudok krajského súdu zmeniť tak, že rozhodnutie FR a rozhodnutie DÚ zruší a vec vráti DÚ na ďalšie konanie.

11. 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. Záverom poukázal na odklon od rozhodovacej praxe kasačného súdu, ktorá umožňuje podávať žaloby voči nulitným rozhodnutiam z dôvodu právnej istoty.

12. Žalovaný svoje právo na vyjadrenie sa ku kasačnej sťažnosti nevyužil

### III. Argumentácia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky

15. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej „Najvyšší správny súd“ alebo „kasačný súd“), po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná včas (§ 443 ods. 1 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 za 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 nadväznosti na uvedené potom vystala kľúčová otázka ktorú bude potrebné ustáliť, a to, v akej forme reagoval prvostupňový správny orgán a žalovaný na tento podnet sťažovateľa.

17. Konajúcemu senátu kasačného súdu je z vlastnej činnosti známe, že obdobná vec medzi totožnými účastníkmi konania na strane žalobcu a žalovaného s totožnými sťažnostnými bodmi vymedzenými v kasačnej sťažnosti už bola predmetom jeho konania a rozhodovania pod sp.zn. 5Sfk/24/2022 a preto na relevantnú časť rozsudku zo dňa 30. marca 2023 v súlade s § 464 ods. 1 SSP poukazuje v nižšie uvedenom znení.

„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 správnomu orgánu ktokoľvek) správny orgán reaguje tak, že buď mu vyhovie tým, že začne konanie z úradnej moci, alebo mu nevyhoví, 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 zväzil 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. 3 Svk 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 vyvodiť 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. Správnu 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 legitímáciou 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 legitímáciu, 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.“

18. 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 legitímácie 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.

19. 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 nevzhladol.

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

**Poučenie :**

Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustný opravný prostriedok.