

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžfk/18/2016
Identifikačné číslo spisu: 1015200603
Dátum vydania rozhodnutia: 29.05.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:1015200603.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: ICE CUBE, s.r.o., so sídlom Dvořákovo nábrežie 8/A, 811 02 Bratislava, právne zastúpený: JUDr. Felix Neupauer, advokát, Dvořákovo nábrežie 8/A, 811 02 Bratislava, proti žalovanému: Daňový úrad Bratislava, so sídlom Ševčenkova 32, 850 00 Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia Daňového úradu - Protokolu č. 9104408/5/195667/2015/PávI zo dňa 27. januára 2015, o odvolaní žalobcu proti uzneseniu Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/95/2015-40 zo dňa 31. mája 2016, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky uznesenie Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/95/2015-40 zo dňa 31. mája 2016 p o t v r d z u j e.

Žiaden z účastníkov nemá právo na náhradu trov odvolacieho konania.

Odôvodnenie

Krajský súd v Bratislave napadnutým uznesením zastavil konanie o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia Daňového úradu - Protokolu č. 9104408/5/195667/2015/PávI zo dňa 27.01.2015 (ďalej aj „protokol“). O trovách konania rozhodol tak, že žiaden z účastníkov nemá právo na náhradu trov konania.

V odôvodnení rozhodnutia krajský súd konštatoval, že žalobca podal ako platiteľ dane z pridanej hodnoty daňové priznanie dane z pridanej hodnoty za mesiac 11/2013 zo dňa 18.12.2013, v ktorom žiadal nadmerný odpočet vo výške 128.309,77 eur a daňové priznanie dane z pridanej hodnoty za mesiac 11/2013 zo dňa 27.01.2014, v ktorom žiadal nadmerný odpočet vo výške 133.909,77 eur. Dňa 03.02.2014 žalovaný vydal poverenie na výkon daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti, ktorým poveril zamestnancov správcu na vykonanie daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku, na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti dane z pridanej hodnoty za november 2013 u žalobcu. Dňa 03.02.2014 žalovaný oznámil žalobcovi, že dňa 17.02.2014 začne u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie november 2013 a kontrola bude vykonaná v priestoroch správcu dane. Žalobca oznámenie prevzal dňa 06.02.2014. Dňa 13.02.2014 obdržal správca dane od

žalobcu doklady pre vykonanie daňovej kontroly. Dňa 31.03.2014 a 21.05.2014 obdržal správca dane doplnenie dokladov pre vykonanie daňovej kontroly. Dňa 22.07.2014 žalobca žiadal od správcu dane informáciu o priebehu daňovej kontroly a oznámil správcovi dane zmenu sídla žalobcu. V administratívnom spise je založená e-mailová korešpondencia medzi žalobcom a žalovaným, ktorú v priebehu kontroly zasielala Ing. H. W. správcovi dane. Žalovaný o výsledku kontroly spracoval protokol, ku ktorému umožnil žalobcovi sa písomne vyjadriť.

Krajský súd ďalej uvádzal, že dňa 04.09.2014 bol správcom dane spísaný úradný záznam o obhliadke nehnuteľnosti nadobudnutej v zdaňovacom období november 2013, byt č. 10 - 21, 10 p. Dvořákovo nábřeží 4E Bratislava, evidovanom na liste vlastníctva č. XXXX k. ú. W. Q., okresu O. 1, daňovým subjektom. Správca dane obhliadkou zistil, že nehnuteľnosť je holobyt so zapojením toalety a umývadla, steny bytu sú bez omietok, bez elektrických zariadení a len s hrubými elektrickými rozvodmi a podlahy sú bez akejkoľvek úpravy. Dňa 28.10.2014 bolo spísané čestné vyhlásenie žalobcu, v ktorom je oznámené, že žalobca uvedenú nehnuteľnosť bude využívať výlučne na podnikateľský účel. Kúpu predmetných nehnuteľností realizoval žalobca za účelom ich ďalšieho prenájmu inej fyzickej, resp. právnickej osobe, prípadne ich predaja v rozsahu predmetu činnosti zapísaných v obchodnom registri.

V odôvodnení uznesenia krajský súd konštatoval, že o výsledku z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti bol vyhotovený protokol podľa zákona č. 222/2004 Z.z. za november 2013. Dňa 03.02.2015 obdržal žalobca od žalovaného výzvu na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti, ktorý bol súčasťou tejto výzvy. V spise bol založený úradný záznam zo dňa 13.02.2015 spísaný správcom dane, ktorého predmetom bolo nahliadnutie do spisu z daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie november 2013 daňového subjektu so splnomocneným zástupcom Ing. H. W., na základe plnomocenstva zo dňa 09.02.2015. V úradnom zázname sa uvádzalo, že dňa 13.02.2015 sa dostavila na Daňový úrad Bratislava Ing. H. W. za účelom nahliadnutia do spisu z daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie november 2013 u žalobcu. Zamestnanci správcu dane predložili splnomocnenému zástupcovi daňového subjektu spis, ktorý po nahliadnutí si do mobilného telefónu od fotila iba úradný záznam č. 9104408/5/4083786/2014/PávI zo dňa 04.09.2014.

Krajský súd poukazoval, že vyjadrenie k protokolu zo dňa 20.02.2015, ktorým žalobca podal vysvetlenie k zisteniam uvedeným v protokole bolo doručené žalovanému. Dňa 09.04.2015 obdržal žalovaný od žalobcu návrh termínu prerokovania pripomienok k Protokolu, v ktorom navrhol termín prerokovania pripomienok k Protokolu na deň 21.04.2015. Dňa 27.04.2015 bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní, ktorého sa zúčastnil splnomocnený zástupca žalobcu JUDr. Felix Neupauer, advokát a obaja daňoví kontrolóri. Dňa 30.04.2015 bol spísaný úradný záznam, ktorého predmetom bolo dohodnutie termínu miestneho zisťovania u daňového subjektu za účelom obhliadky nehnuteľnosti v zmysle prijatých opatrení v zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 27.04.2015. Dňa 12.05.2015 bola spísaná zápisnica o miestnom zisťovaní, ktorého sa zúčastnil konateľ spoločnosti Ing. V. B., právny zástupca daňového subjektu a zamestnanci správcu dane.

Keďže krajský súd dospel k záveru, že z ustanovení Občianskeho súdneho poriadku druhej hlavy piatej časti vyplývalo, že prieskumu podliehajú výlučne rozhodovacie procesy vo verejnej správe, ktorým výsledkom je rozhodnutie ako individuálny akt, ktorý mal priamy dopad na práva, právom chránené záujmy a povinnosti účastníkov takéhoto rozhodovacieho procesu vo verejnej správe. Kontrolu, ktorú vykonával žalovaný po podaní daňového priznania dane z pridanej hodnoty za mesiac november 2013 nie je možné považovať za rozhodovací proces vo verejnej správe a výsledok kontroly, t. j. Protokol za rozhodnutie v takomto konaní. Žalovaný, ktorý vykonával kontrolu dane z pridanej hodnoty uplatnenej žalobcom daňovým priznaním za november 2013 postupoval podľa zákona č. 563/2009 Z.z., ktorý upravuje procesný postup žalovaného pri výkone kontroly. Daňová kontrola u žalobcu bola ukončená podľa § 46 ods. 9 daňového poriadku dňa 03.02.2015, kedy bol Protokol doručený žalobcovi. Doručením Protokolu končí daňová kontrola žalobcu, tento však nemá povahu konečného de facto rozhodnutia. Po jej skončení začína vyrubovacie konanie v priebehu ktorého správca dane vyrubuje daňovému dlžníkovi prípadný daňový nedoplatok rozhodnutím, voči ktorému je prípustné podať žalobu

na súd, nakoľko až toto rozhodnutie je preskúmateľné súdom.

Vo svojom odôvodnení Krajský súd v Bratislave vyzdvihoval, že protokol z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti zo dňa 27.01.2015 nie je rozhodnutím orgánu verejnej správy, ktoré podlieha preskúmaniu súdom podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p., nakoľko nemá priamy dopad na práva, právom chránené záujmy a povinnosti žalobcu, ako účastníka rozhodovacieho procesu vo verejnej správe.

Záverom krajský súd uviedol, že žalovaný postupoval pri výkone kontroly v súlade s § 3, § 44 až 47 daňového poriadku. Konanie vo veci zastavil podľa § 250d ods. 2 O.s.p., keďže žaloba smerovala proti protokolu, ktorý nemôže byť predmetom preskúmania súdom. O náhrade trov konania krajský súd rozhodol podľa § 146 ods. 1 písm. c/ O.s.p. s použitím ustanovenia § 246c O.s.p. tak, že žiaden z účastníkov nemá právo na náhradu trov konania, nakoľko konanie vo veci bolo zastavené.

Proti uzneseniu krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie žalobcu proti uzneseniu Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/95/2015-40 zo dňa 31.05.2016 a navrhol napadnuté uznesenie zrušiť a vrátiť vec krajskému súdu na ďalšie konanie.

Vo svojom odvolaní uviedol, že súd prvého stupňa nesprávne vec právne posúdil tým, že nepoužil správe ustanovenie právneho predpisu a nedostatočne zistil skutkový stav (ustanovenie § 205 ods. 2 písm. a) O.s.p. v nadväznosti na ustanovenie § 221 ods. 1 písm. h) O.s.p.); súd prvého stupňa neúplne zistil skutkový stav veci, pretože nevykonal navrhnuté dôkazy, potrebné na zistenie rozhodujúcich skutočností (ustanovenie § 205 ods. 2 písm. c) O.s.p.); súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam (ustanovenie § 205 ods. 2 písm. d) O.s.p.) a rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci (ustanovenie § 205 ods. 2 písm. f) O.s.p.).

Nemohol sa stotožniť s právnou kvalifikáciou protokolu ako rozhodnutia, ktoré je vylúčené zo súdneho prieskumu vo verejnej správe. Krajský súd dedukuje údajnú nepreskúmateľnosť protokolu z dôvodu, že kumulatívne nespĺňa dve základné hypotézy, a to že ide o tzv. individuálny akt a druhú, že má priamy dopad na práva a právom chránené záujmy a povinnosti žalobcu. Udával, že protokol vzhľadom na jeho adresnosť konkrétnemu okruhu účastníkov (resp. účastníkovi) je individuálnym aktom. Poukazoval na tvrdenia krajského súdu, že „individuálnosť“ aktu vydaného vo verejnej správe je nevyhnutnou podmienkou pre jeho súdny prieskum, takéto tvrdenie je nepochybne v rozpore s rozhodovacou praxou Ústavného súdu Slovenskej republiky. V tejto súvislosti žalobca poukazoval na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5SŽ 99/2005 zo dňa 25.01.2017, v ktorom Najvyšší súd Slovenskej republiky zastavil konanie, a to z dôvodu, že napadnuté rozhodnutie nepodliehalo súdnemu prieskumu. Toto rozhodnutie bolo odôvodnené tou skutočnosťou, že v danom prípade (všeobecné povolenie telekomunikačného úradu) ide o abstraktný správny akt približujúci sa charakteru všeobecne záväzného predpisu orgánu verejnej správy, t. j. nejde o rozhodnutie, ktoré je povahou rozhodnutím o práve alebo povinnosti fyzickej alebo právnickej osoby, ale smeruje k vopred neurčenému okruhu subjektov. Uvedené rozhodnutie bolo napadnuté ústavnou sťažnosťou, pričom Ústavný súd Slovenskej republiky v danom prípade vyslovil porušenie základných práv sťažovateľa v náleze sp. zn. I. ÚS 354/2008 zo dňa 22.01.2009. Žalobca vo svojom odôvodnení poukazoval aj na Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 52/02 zo dňa 28.05.2003 a sp. zn. I. ÚS 3/01 zo dňa 20.12.2001.

Odvolanie žalobca odôvodňoval tým, že čo sa týka priameho dopadu na práva, právom chránené záujmy a povinnosti fyzických a právnických osôb, bol žalobca právneho názoru, že protokol mal priamy dopad na jeho práva, právom chránené záujmy a povinnosti. Vyzdvihoval, že zadržované finančné prostriedky žalovaného v rozsahu 133.909,77 eur sú podľa jeho názoru zadržané nezákonne vykonanou daňovou kontrolou, ktorá má za následok priamy a trvajúci zásah do jeho subjektívnych práv. Dôsledkom vydania protokolu je bezpochyby priamy zásah do sféry jeho majetkových práv, keďže žalovaný na základe záverov v ňom uvedených v rozpore so zákonom zadržáva finančné prostriedky žalobcu. Vo svojom odvolaní tiež vyjadril, že protokol je správnym aktom orgánu verejnej správy, ktorým končí daňová

kontrola (je rozhodnutím konečným), pôsobí konkrétne voči žalobcovi (je individuálnym správnym aktom), pričom na jeho základe bolo priamo zasiahnuté do majetkovej sféry žalobcu, t. j. do jeho ústavného vlastníckeho práva.

Ďalej poukázal na skutočnosť, že v zmysle ustálenej judikatúry a odbornej literatúry podliehajú súdnemu prieskumu v zásade všetky správne rozhodnutia (generálna klauzula) s výnimkou rozhodnutí, ktorých negatívnu enumeráciu obsahuje ust. § 248 O.s.p.. Ide o: a) rozhodnutia správnych orgánov predbežnej povahy a procesné rozhodnutia týkajúce sa vedenia konania, b) rozhodnutia, ktorých vydanie závisí výlučne od posúdenia zdravotného stavu osôb alebo technického stavu vecí, ak samy osebe neznameniajú právnu prekážku výkonu povolania, zamestnanca alebo podnikateľskej alebo inej hospodárskej činnosti, c) rozhodnutia o nepriznaní alebo odňatí odbornej spôsobilosti právnickým osobám alebo fyzickým osobám, ak samy osebe neznameniajú právnu prekážku výkonu povolania alebo zamestnania, d) rozhodnutia správnych orgánov, ktorých preskúmanie vylučujú osobitné zákony. V predmetnom prípade by teoreticky prichádzalo do úvahy výlučne subsumovanie protokolu pod. ust. § 248 písm. a) O.s.p., s čím sa však žalobca nestotožňoval.

Ďalej uviedol, že v protokole žalovaný označil konkrétny subjekt (žalobcu) za subjekt, ktorý sa dopustil konania v rozpore so všeobecne záväzným právnym predpisom v oblasti daní a poplatkov (údajne si nesprávne uplatnil nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty) umožnil mu vyjadriť sa (určitá forma opravného prostriedku). Vo svojom odvolaní žalobca poukazoval aj na rozhodnutia Najvyššieho súdu sp. zn. 5Sžo/62/2014 zo dňa 26.10.2015, sp. zn. 5Sžf/31/2011 zo dňa 25.08.2011, sp. zn. 1Sžo/162/2007 zo dňa 02.12.2008, sp. zn. 3Sžo/6/2012 zo dňa 03.04.2012, sp. zn. 1Sžo/306/2009 zo dňa 11.10.2011.

Žalobca ďalej uviedol, že v prípade, ak by aj existovali pochybnosti, či žalobou napadnuté rozhodnutie podlieha súdnemu prieskumu, nemal by súd pristúpiť k reštriktívnemu výkladu. Mal by aj v tomto prípade postupovať tak, aby poskytol účastníkovi súdnu ochranu v súlade s čl. 152 ods. 4 v spojení s čl. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky. Poukazoval na uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/31/2011 zo dňa 25.08.2011, kde uvádzal: „v prípade pochybností nie je vadou konania, ak súd reštriktívnym výkladom ustanovenia § 248 písm. a) O.s.p. poskytol účastníkovi súdnu ochranu v súlade s čl. 152 ods. 4 v spojení s čl. 46 ods. 1,2 Ústavy Slovenskej republiky, kde v zátvorke odkazuje aj na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/56/2008. Poukazoval, že preskúmanie protokolu v zmysle ustanovenia § 248 O.s.p. nie je vylúčené zo súdneho prieskumu a s poukazom na generálnu klauzulu vyjadrenú v ustanovení čl. 46 ods. 2 Ústava Slovenskej republiky a v čl. 36 ods. 2 Listiny základných práv a slobôd, podlieha súdnemu prieskumu v zmysle ustanovenia § 247 a nasl. O.s.p.. Výnimky z aplikácie čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky, i keď sú ustanovené zákonom, nie je možné vykladať extenzívne, ale treba k nim pristupovať reštriktívne. S uvedeným názorom sa plne stotožnil aj Ústavný súd Slovenskej republiky, napr. Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 24/2010 zo dňa 29.06.2010, Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 283/2010 zo dňa 27.10.2010 a rovnako aj Európsky súd pre ľudské práva (ďalej len EŠLP“), napr. rozsudok EŠLP Bendenoun proti Francúzsku zo dňa 24.02.1994 č. 284, rozhodnutie EŠLP Georgiou proti Spojenému kráľovstvu zo dňa 16.05.2000 č. 40042/98, rozhodnutie EŠLP Ferrazzini proti Taliansku zo dňa 12.07.2001 č. 44759/98.

Záverom uviedol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky vydal rozhodnutie, v ktorom uznesenie Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/95/2015-40 zo dňa 31.05.2016 sa ruší a vec sa vracia Krajskému súdu v Bratislave na ďalšie konanie. Žalovaný je povinný do troch dní od právoplatnosti tohto rozhodnutia uhradiť žalobcovi trovy konania.

Dňa 01.08.2016 bola proti uzneseniu Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/95/2015-40 zo dňa 31.05.2016 zaslaná kasačná sťažnosť žalobcu, ktorá je takmer totožná s vyššie konkretizovaným odvolaním žalobcu.

K podanému odvolaniu žalobcu sa dňa 13.09.2016 vyjadril aj žalovaný s tým, že žalobcom podaný opravný prostriedok, resp. predmetné odvolanie nie je účinné. Udáva, že ak žalobca chcel účinne

napadnúť právoplatné rozhodnutie krajského súdu, mal sa riadiť platnými a účinnými predpismi a to prvou hlavou piatej časti S.s.p.

Dňa 07.10.2016 podal žalovaný vyjadrenie ku kasačnej sťažnosti žalobcu proti uzneseniu Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/95/2015-40 zo dňa 31.05.2016, v ktorom súhlasil s právnym posúdením veci krajského súdu, ako to je uvedené v odôvodnení predmetného uznesenia. Ďalej uvádzal, že protokol z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti nie je rozhodnutím orgánu verejnej správy, nakoľko nemá priamy dopad na práva, právom chránené záujmy a povinnosti žalobcu, ako účastníka rozhodovacieho procesu vo verejnej správe.

Vo svojom vyjadrení žalovaný podotkol, že daňová kontrola dane z pridanej hodnoty na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie november 2013 u žalobcu bola ukončená dňa 03.02.2015 protokolom č. 9104408/5/195667/2015/Pávl zo dňa 27.01.2015, ktorý je predmetom tohto sporového správneho konania. K protokolu podal žalobca v lehote vyjadrenie, v ktorom nesúhlasil s nepriznaním práva na odpočítanie dane vo výške 133.909,77 eur. Dodal, že dňa 27.04.2015 sa uskutočnilo prerokovanie pripomienok podaných k protokolu so splnomocneným zástupcom žalobcu. Žalovaný v rámci dokazovania priznal právo na odpočítanie dane vo výške 8.827,84 eur. Dňa 06.11.2015 vydal žalovaný Rozhodnutie č. 21187484/2015, ktorým nepriznal žalobcovi DPH v celkovej výške 125.081,93 eur.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení uvádzal, že voči vyššie spomínanému rozhodnutiu podal žalobca odvolanie v zákonnej lehote, ktoré následne postúpil Finančnému riaditeľstvu SR v zmysle ust. § 73 ods. 2 daňového poriadku. Odvolací orgán vydal dňa 17.03.2016 Rozhodnutie č. 102769845/2016, ktorým Rozhodnutie č. 21187484/2015 Daňového úradu Bratislava potvrdilo.

V závere svojho vyjadrenia žalovaný podotýkal, že žalobca podal na Krajskom súde v Bratislave žalobu na preskúmanie zákonnosti predmetného rozhodnutia, ktoré sa vedie pod č. k. 2S/116/2016. Z tohto titulu nebolo žalobcovi znemožnené domáhať sa právnej ochrany tým, že Uznesením č. 5S/95/2015-40 zo dňa 31.05.2016 Krajského súdu v Bratislave bol vyslovený právny názor o zastavení súdneho rozhodnutia.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnuté rozhodnutie súdu prvého stupňa (§ 212 ods. 1 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p. a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť.

Podľa čl. 1 ods. 1 a 2 Ústavy SR Slovenská republika je zvrchovaný, demokratický a právny štát. Neviaže sa na nijakú ideológiu ani náboženstvo. Slovenská republika uznáva a dodržiava všeobecné pravidlá medzinárodného práva, medzinárodné zmluvy, ktorými je viazaná, a svoje ďalšie medzinárodné záväzky.

Podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR každý sa môže domáhať zákonom ustanoveným postupom svojho práva na nezávislom a nestrannom súde a v prípadoch ustanovených zákonom na inom orgáne Slovenskej republiky.

Podľa čl. 46 ods. 2 Ústavy SR kto tvrdí, že bol na svojich právach ukrátený rozhodnutím orgánu verejnej správy, môže sa obrátiť na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia, ak zákon neustanoví inak. Z právomoci súdu však nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd.

Podľa čl. 152 ods. 4 Ústavy SR výklad a uplatňovanie ústavných zákonov, zákonov a ostatných všeobecne záväzných právnych predpisov musí byť v súlade s touto ústavou.

Podľa § 247 ods. 1 O.s.p. podľa ustanovení tejto hlavy sa postupuje v prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho

orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu.

Podľa § 247 ods. 2 O.s.p. pri rozhodnutí správneho orgánu vydaného v správnom konaní je predpokladom postupu podľa tejto hlavy, aby išlo o rozhodnutie, ktoré po vyčerpaní riadnych opravných prostriedkov, ktoré sa preň pripúšťajú, nadobudlo právoplatnosť.

Podľa § 248 O.s.p. súdy nepreskúmajú

- a) rozhodnutia správnych orgánov predbežnej povahy a procesné rozhodnutia týkajúce sa vedenia konania,
- b) rozhodnutia, ktorých vydanie závisí výlučne od posúdenia zdravotného stavu osôb alebo technického stavu vecí, ak samy osebe neznamenajú právnu prekážku výkonu povolania, zamestnania alebo podnikateľskej alebo inej hospodárskej činnosti,
- c) rozhodnutia o nepriznaní alebo odňatí odbornej spôsobilosti právnickým osobám alebo fyzickým osobám, ak samy osebe neznamenajú právnu prekážku výkonu povolania alebo zamestnania,
- d) rozhodnutia správnych orgánov, ktorých preskúmanie vylučujú osobitné zákony.

Podľa § 248 písm. a/ O.s.p. súdy nepreskúmajú rozhodnutia správnych orgánov predbežnej povahy a procesné rozhodnutia týkajúce sa vedenia konania.

Podľa § 250d ods. 3 O.s.p. Súd uznesením konanie zastaví, ak sa žaloba podala oneskorene, ak ju podala neoprávnená osoba, ak smeruje proti rozhodnutiu, ktoré nemôže byť predmetom preskúmania súdom, ak žalobca neodstránil vady žaloby, ktorých odstránenie súd nariadil a ktoré bránia vecnému vybaveniu žaloby, alebo ak žalobca nie je zastúpený podľa § 250a alebo ak žaloba bola vzatá späť (§ 250h ods. 2). Odvolanie proti uzneseniu je prípustné.

Z obsahu predloženého súdneho spisu, ktorého súčasťou je aj administratívny spis žalovaného, najvyšší súd zistil, že žalobca podal daňové priznanie dane z pridanej hodnoty za mesiac 11/2013 zo dňa 18.12.2013, v ktorom žiadal nadmerný odpočet vo výške 128.309,77 eur a daňové priznanie dane z pridanej hodnoty za mesiac 11/2013 zo dňa 27.01.2014, v ktorom žiadal nadmerný odpočet vo výške 133.909,77 eur. Dňa 03.02.2014 žalovaný vydal poverenie na výkon daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti, ktorým poveril zamestnancov správcu dane na vykonanie daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti dane z pridanej hodnoty za november 2013 u daňového subjektu. Dňa 03.02.2014 žalovaný oznámil žalobcovi, že dňa 17.02.2014 začne u daňového subjektu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie november 2013 a kontrola bude vykonaná v priestoroch správcu dane. Žalobca oznámenie prevzal dňa 06.02.2014. Dňa 13.02.2014 obdržal správca dane od žalobcu doklady pre vykonanie daňovej kontroly. Dňa 31.03.2014 a 21.05.2014 obdržal správca dane doplnenie dokladov pre vykonanie daňovej kontroly. Dňa 22.07.2014 žalobca žiadal od správcu dane informáciu o priebehu daňovej kontroly a oznámil správcovi dane zmenu sídla žalobcu. V administratívnom spise je založená e-mailová korešpondencia medzi žalobcom a žalovaným, ktorú v priebehu kontroly zasielala Ing. H. W. správcovi dane. Dňa 04.09.2014 bol správcom dane spísaný úradný záznam o obhliadke nehnuteľnosti nadobudnutej v novembri 2013. Dňa 28.10.2014 bolo žalobcom spísané čestné vyhlásenie, že uvedená nehnuteľnosť sa bude využívať výlučne na podnikateľský účel. Dňa 27.01.2010 bol vyhotovený protokol z daňovej kontroly. Následne bola žalobcovi adresovaná výzva na vyjadrenie sa k tomuto protokolu. Žalobca sa k predmetnému protokolu vyjadril, čo bolo zaslané žalovanému. Dňa 09.04.2015 obdržal žalovaný od žalobcu návrh termínu prerokovania pripomienok k protokolu na deň 21.04.2015. Dňa 27.04.2015 bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní, dňa 30.04.2015 bol spísaný úradný záznam o termíne miestneho zisťovania. Dňa 12.05.2015 bola spísaná zápisnica o miestnom zisťovaní.

Zákonodarca v piatej časti O.s.p. zveril súdom právomoc preskúmať zákonnosť rozhodnutia a postupov orgánov verejnej správy. Správnym súdom sa zabezpečuje realizácia ústavného princípu domáhať sa súdnej ochrany práv fyzických a právnických osôb na nezávislom a nestrannom súde (čl. 46 ods. 1 Ústavy).

V konaní podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p. sú predmetom správneho súdnictva právoplatné rozhodnutia správnych orgánov, ktorými sa zasiahlo do subjektívnych práv fyzických alebo právnických osôb. Správny súd preskúmava aj zákonnosť rozhodnutí, proti ktorým zákon nepripúšťa odvolanie. Pokiaľ ide o konanie podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p. je správne súdnictvo založené na princípe generálnej klauzuly v zmysle čl. 36 ods. 2 Listiny základných práv a slobôd (ústavný zákon č. 23/1991 Zb.) a čl. 46 ods. 2 Ústavy SR, podľa ktorej súdy v zásade preskúmavajú všetky rozhodnutia orgánov verejnej správy. Rozsah právomoci pri preskúvaní správnych rozhodnutí je obmedzený negatívnou enumeráciou rozhodnutí, ktoré správne súdy nepreskúmavajú (§ 248 O.s.p.).

Z uvedenej právnej úpravy vyplýva, že súdy v zásade preskúmavajú všetky rozhodnutia orgánov verejnej správy, okrem tých, ktoré zákon výslovne z prieskumu vylučuje. Rozsah právomoci pre preskúvanie správnych rozhodnutí súdom môže teda byť obmedzený zákonnou úpravou tých rozhodnutí, ktoré správne súdy nepreskúmavajú (§ 248 O.s.p.). Uvedené ustanovenie je súčasne dôležitou interpretačnou pomôckou, pretože výnimky z aplikácie ústavy, i keď sú ustanovené zákonom, nie je možné vykladať extenzívne ale reštriktívne. Súčasne pri preskúvaní rozhodnutí orgánov verejnej správy je potrebné tiež posudzovať charakter rozhodnutí správnych orgánov, ktoré sú predmetom súdneho prieskumu, v súlade s právnou úpravou vyjadrenou v ust. § 244 ods. 3 a § 247 ods. 1 O.s.p. Musí ísť o rozhodnutia vydané správnymi orgánmi v správnom konaní, prípadne ďalšie rozhodnutia, ktoré v konečnom dôsledku zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb priamo dotknuté. Aktívne legitimovanou osobou na podanie žaloby v správnom súdnictve je fyzická alebo právnická osoba, ktorá o sebe tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu; pričom takéto rozhodnutie správneho orgánu právoplatne zakladá, mení alebo ruší oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb, alebo týmto rozhodnutím sú práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb priamo dotknuté (§ 247 ods. 1, § 244 ods. 3 O.s.p.).

Správne súdnictvo je neoddeliteľným atribútom právneho štátu, ktorým je Slovenská republika (čl. 1 ods. 1 Ústavy SR). Súdy pri prieskume zákonnosti správnych rozhodnutí ako orgány štátu sú oprávnené a súčasne povinné konať iba na základe ústavy, v jej medziach a rozsahu a spôsobom, ktorý stanoví zákon - čl. 2 ods. 2 Ústavy SR.

Vylúčenie z preskúvania zákonnosti správneho rozhodnutia zo súdneho prieskumu musí byť výslovné a platí to aj pre vylúčenie preskúvania zákonnosti postupu správneho orgánu. K vylúčeniu rozhodnutia alebo postupu orgánu verejnej správy z preskúvania môže dôjsť len osobitným zákonom.

Z uvedených dôvodov a s prihliadnutím aj na judikatúru Ústavného súdu SR (II. ÚS 50/01, II. ÚS 236/02, I. ÚS 3/01) a aj ako to vyplýva z Nálezu Ústavného súdu SR č. k. III. ÚS 138/03-29 - odvolací súd skúmal nielen formálne znaky (povahu) rozhodnutia predloženého súdnemu prieskumu ale takisto aj či sa toto rozhodnutie svojím obsahom nedotýka niektorého z namietaných základných práv alebo slobôd žalobcu.

Odvolací súd poukazuje aj na rozhodovaciu činnosť Ústavného súdu SR, ktorý judikoval, že obsahom základného práva čl. 46 ods. 1 Ústavy SR je poskytnúť (neodňať) súdnu ochranu, ak sú splnené všetky procesné podmienky súdneho konania. Ústavný súd v rozhodnutí sp. zn. II. ÚS 14/2001 konštatuje nasledovné: „Zmyslom práva na súdnu ochranu je umožniť každému reálny prístup k súdu a tomu zodpovedajúca povinnosť súdu vo veci konať. Ak osoba uplatní svoje právo v súlade so zákonom ustanovenými podmienkami, orgány súdnej moci majú povinnosť umožniť každému, aby sa uplatnením práva zaručeného čl. 46 ústavy stal účastníkom súdneho konania“.

V zmysle uvedeného argumentácia žalobcu o porušení základného práva na súdnu ochranu sa javí odvolaciemu súdu ako nedôvodná nakoľko v predmetnej veci krajský súd sa vecou zaoberal, pričom dospel k právnomu záveru, že uvedené rozhodnutie - Protokol č. 9104408/5/195667/2015/PávI zo dňa

27.01.2015 žalovaného nepodlieha súdному prieskumu podľa § 248 písm. a/ O.s.p., pretože ide o rozhodnutie procesnej povahy, ktoré súdному prieskumu nepodlieha. Tým, že konajúci súd konanie zastavil postupoval v intenciách ustanovení O.s.p. a týmto postupom nemohlo dôjsť k odňatiu možnosti žalobcu konať pred súdom, keďže pre takéto postup súdu boli splnené podmienky.

Keďže v danom prípade ide o protokol žalovaného, ktorý v konečnom dôsledku nie je spôsobilý zasiahnuť do žalobcových práv alebo povinností, nakoľko nejde o rozhodnutie, ktoré by zakladalo, menilo alebo rušilo oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb, alebo ktorým by mohlo byť právo, právom chránený záujem alebo povinnosť fyzickej alebo právnickej osoby priamo dotknutá. Takýmto rozhodnutím je až rozhodnutie, ktorým by prípadne bola žalobcovi uložená daňová povinnosť resp. naň nadväzujúce druhostupňové rozhodnutie správneho orgánu a to v zmysle Zákona o DPH č. 222/2004 Z.z. v spojení so zákonom č. 563/2009 Z.z., ktoré by bolo možné preskúmať súdom podľa § 247 a nasl. O.s.p., v rámci ktorého by bolo možné preskúmať aj postup správcu dane a to konkrétne aj rozhodnutie o protokole.

Vzhľadom na uvedené odvolací súd dospel k záveru, že prvostupňový súd nepochybil, keď konanie v súlade s § 250d ods. 3 O.s.p. zastavil, keďže v danom prípade neexistuje spôsobilý predmet súdneho prieskumu v zmysle § 248 písm. a/ O.s.p. Predmetné rozhodnutie žalovaného - protokol č. 9104408/5/195667/2015/Pávl zo dňa 27.01.2015, nie je rozhodnutím konečným, uvedený protokol nemôže spôsobiť zásah do žalobcových práv a slobôd nakoľko nejde ani o konečné rozhodnutie vo veci daňovej kontroly žalobcu vo vzťahu k oprávnenosti nároku žalobcu na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti DPH za príslušné zdaňovacie obdobie.

Záverom odvolaciemu súdu nedá uviesť, že žalobca bude mať možnosť domáhať sa ochrany svojich hmotných subjektívnych práv v rámci následného správneho konania a následne aj preskúmania súdom podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku rozhodnutia odvolacieho správneho orgánu, ktorým právoplatne rozhodne v merite veci daného prípadu.

Odvolací súd teda nezistil dôvod na zrušenie napadnutého rozhodnutia krajského súdu, preto uznesenie o zastavení konania ako vecne správne potvrdil podľa § 219 ods. 1, 2 O.s.p.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol odvolací súd podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. a analogicky podľa § 146 ods. 1 písm. c/ O.s.p., keďže výsledok konania je obdobný ako pri zastavení konania a nemožno hovoriť o procesnom úspechu, resp. neúspechu v spore ani o procesnom zavinení skončenia konania, preto odvolací súd vyslovil, že žiaden z účastníkov nemá právo na náhradu trov odvolacieho konania.

S poukazom na ust. § 492 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok postupoval odvolací súd v konaní podľa predpisov účinných do 30.6.2016 (zákon č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok).

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1.5.2011).

Poučenie:

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