

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	1ObdoK/6/2023
Identifikačné číslo spisu:	7111221720
Dátum vydania rozhodnutia:	28.05.2024
Meno a priezvisko:	JUDr. Miroslava Janečková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2024:7111221720.5

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Miroslavy Janečkovej a členiek senátu JUDr. Jany Hullovej a JUDr. Eriky Čanádyovej v spore žalobcu doc. JUDr. Ján Pirč, CSc., Kpt. Nálepku 17, Košice, správcu úpadcu PROFITUBE spol. s r.o. v konkurze, so sídlom v Košiciach, Jazerná 3, IČO: 36 026 042, právne zastúpenému advokátom JUDr. Petrom Reblánom, Cestice 118, proti žalovanému Slovenská republika - Ministerstvo financií Slovenskej republiky, so sídlom v Bratislave, Štefanovičova 5, IČO: 00 151 742, v konaní o náhradu škody spôsobenej nesprávnym úradným postupom, o dovolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 3CoKR/26/2021-601 z 31. marca 2023, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 3CoKR/26/2021-601 z 31. marca 2023 z r u š u j e a v e c v r a c i a Krajskému súdu v Košiciach na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

1. Okresný súd Košice I (ďalej aj „súd prvej inštancie“) rozsudkom č. k. 32Cbi/37/2011-424 z 10. apríla 2019 žalobu zamietol a žalovanému priznal nárok na náhradu trov konania v plnom rozsahu, ktoré je povinný nahradiť žalobca vo výške, ktorá bude vyčíslená samostatným uznesením vydaným po právoplatnosti tohto rozsudku.

2. V odôvodnení súd prvej inštancie uviedol, že sa žalobca žalobou doručanou súdu dňa 10. augusta 2011 domáhal zaplatenia sumy 750.419,77 EUR spolu s úrokom z omeškania vo výške 9,50% ročne od 19. novembra 2011 až do zaplatenia. Žalobca v žalobe poukázal na to, že kompenzácia nadmerného odpočtu daňového subjektu, vrátane prevedenia preplatku na úhradu nedoplatku inej dane zo strany Daňového úradu Košice IV bola neoprávnená a predčasná a žalobcovi tak bola spôsobená škoda v celkovej výške cez 750.419,77 EUR, pretože v čase vykonania kompenzácií (2008 až 2009) s daňovými nedoplatkami a prevedenia preplatkov úpadcu, t. j. dňa 24. septembra 2008, 22. decembra 2008, 27. marca 2009 a 24. apríla 2009, bola totiž, v súlade s uznesením Krajského súdu v Bratislave zo dňa 26. novembra 2007, odložená vykonateľnosť rozhodnutí, na podklade ktorých mali tieto daňové nedoplatky

úpadcu vzniknúť a odklad vykonateľnosti pritom trval až do právoplatnosti rozhodnutia o žalobe žalobcu.

3. Súd sa v rámci vykonávania dokazovania oboznámil aj s rozsudkom Krajského súdu v Košiciach zo dňa 16. mája 2013, 6S/117/2008-171, z ktorého zistil, že žaloba bola zamietnutá v spore medzi žalobcom a žalovaným a týkala sa preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 04. septembra 2008 č. 698/230/65780/08/Tak (rozhodnutie o daňovej kompenzácii zisteného daňového nedoplatku s uplatneným nárokom na nadmerný odpočet DPH za máj 2008), pričom v odôvodnení krajský súd poukázal na to, že uznesením Krajského súdu v Bratislave bola odložená vykonateľnosť rozhodnutí správneho orgánu, ktorými bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty a poukázal na to, že je potrebné rozlišovať medzi právoplatnosťou a vykonateľnosťou rozhodnutí. Odklad vykonateľnosti rozhodnutí v danom prípade paralyzuje účinky právoplatného a vykonateľného rozhodnutia správneho orgánu, čo ale neznamená, že sa oddialila aj splatnosť dane z DPH, oddialilo sa len vymáhanie daňového nedoplatku. Súd zastával názor, že žalobca nebol povinný do právoplatnosti rozhodnutia súdu o žalobe, kde sa preskúmavalo rozhodnutie, ktorým mu bol vyrubený rozdiel DPH, ju zaplatiť a ani správca dane nemohol z toho dôvodu začať daňové exekučné konanie. Na základe toho žalobcom uplatnený nadpočet na DPH za zdaňovacie obdobie máj 2008 bolo možné kompenzovať s daňovým nedoplatkom na DPH, ktorý nebol zaplatený v lehote splatnosti i napriek tomu, že súd povolil odklad vykonateľnosti tých rozhodnutí, ktorými bol žalobcovi vyrubený rozdiel na DPH, ktorý sa stal daňovým nedoplatkom v zmysle zákona č. 511/1992 Zb., ho možno použiť na kompenzáciu s uplatneným nadmerným odpočtom DPH. Zároveň poukázal na rozhodnutie NS SR 1Sžf/1/2010, ktorým bol zmenený rozsudok Krajského súdu v Bratislave z 23. júla 2008 č. k. 2S/303/2009-269 a žaloba bola zamietnutá a teda nedošlo k zrušeniu rozhodnutí správneho orgánu, ktorými bol vyrubený rozdiel dane z DPH za zdaňovacie obdobie január 2006.

4. Súd vychádzal z Nálezu Ústavného súdu Slovenskej republiky zo dňa 11. mája 2016 č. k. III. ÚS 630/2015-45 v ktorom Ústavný súd Slovenskej republiky vyslovil, že základné právo žalovaného na súdnu ochranu bolo uznesením Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 23. septembra 2014, č. k. 4Cdo/98/2014-317 porušené a predmetné uznesenie Najvyššieho súdu SR zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie (ide o konanie tunajšieho súdu vedené pod sp. zn. 24C/261/2011).

5. V situácii, keď celá suma nárokovaného nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty (780.506,02 EUR) bola započítaná na daňové nedoplatky v podstatne vyššej celkovej sume (približne 3,5 milióna EUR), je zreteľné, že o škode v sume 780.506,02 EUR plynúcej práve z vykonania kompenzácie by bolo možné uvažovať len za podmienky, ak by sporné daňové nedoplatky v celom ich rozsahu nemali zákonný základ. Ak by suma škody bola skutočne vyčísľovaná ako spôsobená nesprávnym úradným postupom spočívajúcim vo vykonaní kompenzácie v čase, keď vykonateľnosť preskúmaných daňových rozhodnutí bola súdnym rozhodnutím odložená, potom konajúce súdy nemohli obísť skutočnosť, že vznik nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty a uplatnenie práva platiteľa dane na jeho vrátenie samy osebe nevyvolávajú bez ďalšieho povinnosť daňového úradu uplatnenú sumu vrátiť.

6. Priznanú sumu náhrady škody by totiž bolo možné právne založiť len na závere o nezákonnosti platobných výmerov, ktorým boli kompenzované daňové nedoplatky vyrubené. Bolo totiž potrebné vziať do úvahy, že ak by daňový úrad uplatnený nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty vrátil a následne by v konaní o tzv. správnej žalobe bola konštatovaná zákonnosť problematických daňových rozhodnutí, potom by v sume daňových nedoplatkov musel daňový úrad od daňového subjektu (úpadcu) vymáhať aj sumu zodpovedajúcu vrátenému nadmernému odpočtu na dani z pridanej hodnoty a o žiadnej škode by nebolo možné uvažovať.

7. Zdôraznil, že právoplatnosť, a tým aj prezumpcia správnosti a zákonnosti sporných platobných výmerov nebola v žiadnej fáze konania v správnom súdnictve, ani konania o žalobcovej žalobe o náhradu škody de iure spochybnená. Napokon sa definitívne potvrdila zamietnutím správnej žaloby v decembri 2012. V týchto okolnostiach vyhodnotiť započítaný a v dôsledku toho nevrátený nadmerný odpočet na

dani z pridanej hodnoty ako skutočnú škodu spôsobenú nesprávnym úradným postupom, spočívajúcim v kompenzácií považoval za extrémny rozpor so základnými zásadami interpretácie a aplikácie práva.

8. Súd z oznámenia Daňového úradu Košice IV zo dňa 18. augusta 2008 o kompenzácií nadmerného odpočtu zistil, že daňový úrad oznámil spoločnosti PROFITUBE s.r.o., že nadmerný odpočet vo výške 22.607.146,00 Sk (750.419,77 EUR), ktorý si uplatnila dokumentom Riadne daňové priznanie vzor 2007 dňa 25. júna 2008 za zdaňovacie obdobie máj 2008, bol použitý na kompenzáciu daňového nedoplatku na dani z pridanej hodnoty, ktorý nebol zaplatený v lehote splatnosti, s tým, že kompenzácia bude vykonaná dňa 24. augusta 2008. Daňovníka poučil o možnosti podať opravný prostriedok, reklamáciu.

9. Z rozhodnutia Daňového úradu Košice IV č. 698/230/65780/08/Tak zo dňa 04. septembra 2008, o reklamácií, súd prvej inštancie zistil, že reklamácií spoločnosti PROFITUBE s.r.o. zo dňa 25. augusta 2008 proti postupu správcu dane pri kompenzácií nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie máj 2008 vo výške 22.607.146,00 Sk, nebolo vyhovené.

10. Z dodatočného platobného výmeru daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 500/230/15067/07/Ral zo dňa 27. júna 2007 súd zistil, že spoločnosti PROFITUBE s.r.o. bol vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2005 v sume 23.832.072,00 Sk. Z rozhodnutia daňového riaditeľstva SR č. I/221/12581-76845/2007/990447-r zo dňa 25. októbra 2007 súd zistil, že daňové riaditeľstvo potvrdilo vyššie citované rozhodnutie daňového úradu.

11. Z dodatočného platobného výmeru daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 500/230/15068/07/Ral zo dňa 27. júna 2007 súd zistil, že spoločnosti PROFITUBE s.r.o. bol vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2005 v sume 6.460.000,00 Sk. Z rozhodnutia daňového riaditeľstva SR č. I/221/12581-76846/2007/990447-r zo dňa 25. októbra 2007 súd zistil, že daňové riaditeľstvo potvrdilo vyššie citované rozhodnutie daňového úradu.

12. Z dodatočného platobného výmeru daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 500/230/15069/07/Ral zo dňa 27. júna 2007 súd zistil, že spoločnosti PROFITUBE s.r.o. bol vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2005 vo výške 31.876.742,00 Sk. Z rozhodnutia daňového riaditeľstva SR č. I/221/12581-76848/2007/990447-r zo dňa 25. októbra 2007 súd zistil, že daňové riaditeľstvo potvrdilo vyššie citované rozhodnutie daňového úradu.

13. Z dodatočného platobného výmeru daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 500/230/15070/07/Ral zo dňa 27. júna 2007 súd zistil, že spoločnosti PROFITUBE s.r.o. bol vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2005 vo výške 18.540.850,00 Sk. Z rozhodnutia daňového riaditeľstva SR č. I/221/12581-76850/2007/990447-r zo dňa 25. októbra 2007 súd zistil, že daňové riaditeľstvo potvrdilo vyššie citované rozhodnutie daňového úradu.

14. Z dodatočného platobného výmeru daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 500/230/15071/07/Ral zo dňa 27. júna 2007 súd zistil, že spoločnosti PROFITUBE s.r.o. bol vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2006 v sume 10.357.150,00- Sk. Z rozhodnutia daňového riaditeľstva SR č. I/221/12581-76851/2007/990447-r zo dňa 25. októbra 2007 súd zistil, že daňové riaditeľstvo potvrdilo vyššie citované rozhodnutie daňového úradu.

15. Z dodatočného platobného výmeru daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 500/230/15074/07/Ral zo dňa 27. júna 2007 súd zistil, že spoločnosti PROFITUBE s.r.o. bol vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2006 v sume 4.263.099,00 Sk. Z rozhodnutia daňového riaditeľstva SR č. I/221/12581-76857/2007/990447-r zo dňa 25. októbra 2007 súd zistil, že daňové riaditeľstvo potvrdilo vyššie citované rozhodnutie daňového úradu.

16. Z rozhodnutia daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 500/230/14099/07/Ral zo dňa 27. júna 2007 súd zistil, že daňový úrad znížil platiteľovi dane - spoločnosti PROFITUBE s.r.o. nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie december 2006 o

sumu 5.047.465,- Sk a priznal nadmerný odpočet v sume 20.769.659,- Sk, s tým, že tento bude vrátený v lehote 10 dní od skončenia kontroly. Z rozhodnutia daňového riaditeľstva SR č. I/221/12580-76829/2007/990447-r zo dňa 25.10.2007 súd zistil, že daňové riaditeľstvo potvrdilo vyššie citované rozhodnutie daňového úradu. Konštatoval, že z uvedených rozhodnutí vyplýva, že celková suma rozdielu na dani z pridanej hodnoty v dotknutých zdaňovacích obdobiach predstavovala čiastku 109.111.316,00 Sk.

17. Z uznesenia Krajského súdu v Bratislave č. k. 2 S/303/2007-242, 2 S/309 až 316/2007-242 zo dňa 26. novembra 2007 súd zistil, že v právnej veci žalobcu PROFITUBE s.r.o. proti žalovanému Daňové riaditeľstvo SR o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného, krajský súd rozhodol tak, že odložil vykonateľnosť vyššie citovaných napadnutých rozhodnutí Daňového riaditeľstva SR, vrátane prvostupňových rozhodnutí Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty a to až do právoplatného rozhodnutia súdu o žalobe žalobcu. Z odôvodnenia predmetného uznesenia vyplýva, že žalobca sa žalobou doručenou Krajskému súdu v Bratislave dňa 19. novembra 2007 domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutí žalovaného, ktorými ako odvolací správny orgán potvrdil prvostupňové rozhodnutia Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty. Týmto rozhodnutiami prvostupňový daňový orgán vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty spolu v celkovej výške 104.063.851,- Sk a jedným rozhodnutím mu správca dane znížil nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty o sumu 5.047.465,- Sk a priznal nadmerný odpočet v sume 20.769.659,- Sk.

18. Ďalej z právoplatného rozsudku Najvyššieho súdu SR č. k. 1Sžf/1/2010 zo dňa 11. decembra 2012 súd zistil, že Najvyšší súd SR rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/303/2007-269 zo dňa 23. júla 2008 zmenil tak, že žalobu zamietol. Z uvedeného rozhodnutia súdu vyplýva, že žalovaným vydané rozhodnutia (dodatočné daňové výmery a rozhodnutia o odvolaní s ním súvisiace) sú zákonné a teda aj to, že právoplatnosťou uvedeného rozhodnutia stratilo účinnosť uznesenie o doklade vykonateľnosti.

19. Vykonaným dokazovaním mal preukázané splnenie procesných podmienok na konanie vo veci samej v čase vyhlásenia rozhodnutia (aktívna a pasívna procesná spôsobilosť oboch strán sporu, negatívny výsledok z predbežného prerokovania nároku žalobcu na náhradu škody) a poukázal na to, že predmetom sporu je nárok žalobcu na náhradu škody vo výške 750.419,77 EUR, ktorá mu mala byť spôsobená nesprávnym úradným postupom žalovaného, ktorý vykonal kompenzáciu uplatneného daňového preplatku z DPH z mája 2008 na dodatočne vyrubenú daň z DPH z platobných výmerov, ktorých vykonateľnosť bola odložená počas preskúmania zákonnosti vydaných rozhodnutí žalovaným v súdnom správnom konaní. Ďalej mal za preukázané a strany sporu nerozporevali tú skutočnosť, že daňový subjekt - spoločnosť PROFITUBE spol. s r.o. si za máj 2008 uplatnila nadmerný odpočet DPH vo výške 750.419,77 EUR, ktorý jej mal byť žalovaným, v prípade splnenia podmienok určených daňovými predpismi (platné a účinné v danom roku 2008), vyplatený, resp. mohol byť použitý inak v súlade s ustanoveniami daňových predpisov, napr. na kompenzáciu daňových nedoplatkov alebo na úhradu splatného preddavku na daň.

20. Za preukázané súd považoval aj to, že v čase rozhodnutia súdu boli daňové rozhodnutia, ktorými boli daňovému subjektu, spoločnosti PROFITUBE spol. s r.o., vydané dodatočné daňové výmery na daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 2005-2006 (v rozhodnutiach uvedené presné obdobie) zákonné, a teda daňový subjekt bol povinný uhradiť žalovanému sumu vo výške určenej dodatočnými platobnými výmermi titulom dovyrubenej dane z pridanej hodnoty.

21. Daňové rozhodnutia nadobudli právoplatnosť najneskôr dňom 27. októbra 2007 a teda po uplynutí v nich určenej lehote na ich zaplatenie sa stali vykonateľné, skutočnosť ktorú nerozporevali ani strany sporu. Súd mal tiež za preukázané a vyplýva to z citovaných zákonných ustanovení zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov, že dodatočne vyrubená daň po márnom uplynutí lehoty na jej zaplatenie sa stáva daňovým nedoplatkom.

22. Konštatoval, že z vyjadrení strán sporu vyplýva sporná otázka, či žalovaný mohol/nemohol vykonať kompenzáciu uplatneného daňového preplatku na dani z pridanej hodnoty za máj 2008 voči daňovým

nedoplatkom (vyrubené dodatočnými daňovými výmery v roku 2007), ktorých zákonnosť bola preskúmaná v súdnom správnom konaní a ktorých vykonateľnosť bola odložená v čase vykonania kompenzácie, čiže v auguste 2008, a teda, či vykonaním kompenzácie došlo k nesprávnemu úradnému postupu žalovaným a tým aj k vzniku škody žalobcovi.

23. Z vykonaného dokazovania mal za nepochybne preukázané, že žalovaný vykonal kompenzáciu v čase, keď bol rozhodnutím súdu povolený odklad vykonateľnosti rozhodnutí žalovaného, ktorých preskúmania zákonnosti sa žalovaný domáhal na súde. Súd poukázal na to, že zákon č. 511/1992 Z. z. vo svojich ustanoveniach určuje ako daňový orgán postupuje pri uplatnenom nadmernom odpočte DPH, a teda, že prioritne sa uplatnený nadmerný odpočet použije na zistené daňové nedoplatky, ktorými v danom prípade boli daňové nedoplatky daňového subjektu zistené a vyrubené právoplatnými a splatnými (márne uplynutie lehoty na plnenie) rozhodnutiami žalovaného, ktoré v konečnom dôsledku boli zákonnými (záver z právoplatne ukončených sporov súdnych konaní vedených na preskúvanie zákonnosti sporných platobných výmerov) a teda žalobcovi v dôsledku takeého konania nevznikla škoda (poukázal pritom na závery odôvodnenia Nálezu Ústavného súdu SR č. k. III.ÚS SR 630/2015-45 z 11. mája 2016.

24. Súčasne súd konštatoval, že žalobca nekonal v rozpore so zákonnými ustanoveniami (nie je možné posúdiť jeho konanie ako nesprávny úradný postup) a taktiež poukázal na to, že žalobca v konaní nepreukázal ďalšiu podmienku pre kladné rozhodnutie súdu, ktorou je podmienka týkajúca sa vzniku škody. O škode vyjadrenej žalobcom a rovnajúcej sa priamo sume uplatneného nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty za máj 2008 vo výške 750.419,77 EUR by bolo v zmysle odôvodnenia uvedeného Nálezu ÚS SR možné uvažovať iba v tom prípade, ak by sporné daňové nedoplatky (na ktoré bola vykonaná kompenzácia) nemali zákonný základ v celom rozsahu. Vyslovil názor, že kompenzácia bola po hmotnoprávnej stránke plne opodstatnená a v súlade s právom, pričom opačne, ak by súd určil, že v takejto výške vznikla žalobcovi skutočná škoda (bez jej riadneho preukázania) nesprávnym úradným postupom pri kompenzácii, tak by to bolo v extrémnom rozpore so základnými zásadami interpretácie a aplikácie práva.

25. Súd zároveň poznamenal, že v zmysle ust. ZoKR daňové konanie po vyhlásení konkurzu na majetok daňového subjektu, úpadcu, nie je prerušené a vzťahuje sa na neho aj ust. § 48 ZoKR a teda, ak už bol vykonaný výkon rozhodnutia, daňová exekúcia (netýka sa tohto sporu) tak účinky ostávajú zachované a teda sa stotožnil s názorom vysloveným žalovaným, že voči úpadcovi nemal pohľadávku vo výške vykonanej kompenzácie (august 2008), pohľadávku vo výške 750.419,77 EUR v čase vyhlásenia konkurzu na majetok daňového subjektu (júl 2009).

26. V konaní bol úspešný žalovaný, preto súd rozhodoval o jeho nároku na náhradu trov konania podľa § 255 ods. 1 CSP tak, že mu priznal plnú náhradu trov konania, na zaplatenie ktorých zaviazal neúspešného žalobcu s tým, že výška takto priznanej náhrady trov konania bude v zmysle citovaných ustanovení špecifikovaná samostatným uznesením vydaným vyšším súdnym úradníkom po právoplatnosti tohto rozsudku.

27. Na základe odvolania podaného žalobcom Krajský súd v Košiciach rozsudok Okresného súdu Košice I č. k. 32Cbi/37/2011-424 zo dňa 10. apríla 2019 potvrdil a žalovanému priznal nárok na náhradu trov odvolacieho konania v celom rozsahu.

28. V odôvodnení svojho rozsudku odvolací súd konštatoval vecnú správnosť napadnutého rozsudku a nedôvodnosť žalobcom podaného odvolania. Vyslovil názor, že súd prvej inštancie na prejednávanú vec správne aplikoval zák. č. 514/2003 Z. z. o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci a o zmene niektorých zákonov (ďalej len zák. č. 514/2003 Z. z.), a to v súlade s jeho § 27 ods. 1. Ďalej uviedol, že z právnej teórie, aj rozhodovacej praxe súdov (ktoré vykladajú pojem nesprávneho úradného postupu) vyplýva, že ide o prípady škôd, ktoré boli vyvolané inou činnosťou orgánov verejnej moci ako rozhodovacou. Nesprávnym úradným postupom sa rozumie porušenie pravidiel predpísaných právnymi normami pre činnosť a postup orgánov verejnej moci, a to aj pri takých úkonoch, ktoré sú vykonávané

v rámci rozhodovacej činnosti, avšak bez posledného odrazu v obsahu vydaného rozhodnutia. Nesprávnym úradným postupom je aj vydanie/nevydanie, či oneskorené vydanie rozhodnutia (ktoré malo byť v súlade s právnymi predpismi vydané v stanovenej lehote), prípadne iná nečinnosť orgánu verejnej moci, alebo iné vady v jeho postupe, či spôsobe jeho konania.

29. Odvolací súd poukázal na to, že súd prvej inštancie žalobu zamietol, pretože dospel k záveru, že nie je splnená podmienka - nesprávny úradný postup. Mal v konaní za preukázané (a aj nesporné), že žalovaný vykonal kompenzáciu v čase, keď bol rozhodnutím súdu povolený odklad vykonateľnosti rozhodnutí žalovaného, ktorých preskúmania zákonnosti sa žalovaný domáhal na súde. Túto kompenzáciu nevyhodnotil ako nesprávny úradný postup, poukazujúc na právnu úpravu zák. č. 511/1992 Zb. upravujúcu postup daňového orgánu pri uplatnenom nadmernom odpočte DPH a na závery uvedené v Náleze ÚS SR sp.zn. III. ÚS/630/2015. Za preukázanú nemal ani ďalšiu podmienku uvedenú pod bodom b), - existenciu škody, vychádzajúc zo skutočnosti, že daňové rozhodnutia (dodatčne vyrubené daňové výmery) boli zákonnými, ktorý záver vyplýva z právoplatne ukončených sporov o preskúmaní ich zákonnosti.

30. V súvislosti s odvolateľom v odvolacom konaní predloženým rozsudkom Najvyššieho súdu SR zo dňa 17. apríla 2019 sp. zn. 2Sžfk/15/2016 v právnej veci žalobcu JUDr. Ján Pirč. CSc., správca úpadcu PROFITUBE spol. s r.o. proti Daňovému úradu Košice v konaní o preskúmanie postupu a rozhodnutia žalovaného č. 698/230/65780/08/Tak zo dňa 4. septembra 2008, ktorým bol zmenený rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/117/2008-274 z 28. apríla 2016 tak, že sa rozhodnutie žalovaného č. 698/230/65780/Tak zo 4. septembra 2008 v spojení s oznámením žalovaného č. 998/230/62283/08/Tak z 18. augusta 2008 zrušuje a vec sa mu vracia na ďalšie konanie (ide o rozhodnutie o zákonnosti kompenzácie), uviedol, že sa súdom povolený odklad vykonateľnosti rozhodnutia správneho orgánu vzťahuje na právny stav založený napadnutým právnym rozhodnutím so všetkými právnymi konzekvenciami, nie iba na exekučnú vykonateľnosť. Uviedol, že odvolateľ považoval tento rozsudok za „novotu“ v odvolacom konaní. Odvolací súd mal za to, že predložený rozsudok je novotou v odvolacom konaní, pretože ide o prostriedok procesného útoku, ktorý nemohol byť uplatnený pred súdom prvej inštancie (keďže neexistoval). Odvolací súd dospel však k záveru, že predmetný rozsudok je pre rozhodnutie vo veci samej právne irelevantný. Ak aj súd prvej inštancie svoje rozhodnutie o zamietnutí žaloby oprel aj o právny záver, že kompenzácia nepredstavuje nesprávny úradný postup (čo je predloženým rozsudkom Najvyššieho súdu SR spochybnené), odvolací súd mal za to, že nebola splnená ďalšia podmienka pre priznanie uplatneného nároku - existencia škody v sume 750.419,77 eur - t. j. v sume rovnajúcej sa uplatnenému nadmernému odpočtu na dani z pridanej hodnoty, o ktorej žalobca tvrdí, že mu mala byť vyplatená, nie použitá na kompenzáciu daňových nedoplatkov. Vychádzajúc z § 217 ods. 1 CSP, podľa ktorého je pre rozsudok rozhodujúci stav v čase jeho vyhlásenia dospel k záveru, že škoda spočívajúca v zmenšení majetku úpadcu rovnajúca sa sume 750.419,77 eur žalovanému nevznikla, a to z dôvodu, že dodatočné platobné výmery Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty potvrdené rozhodnutiami Daňového riaditeľstva SR sú zákonné.

31. Odvolací súd zdôraznil, že bez ohľadu na to, či bola alebo nebola vykonaná kompenzácia nesprávnym úradným postupom, nie je splnená podmienka existencie škody a že predmetom tohto konania bola škoda výslovne špecifikovaná ako suma rovnajúca sa uplatnenému nadmernému odpočtu, nie iná škoda (prípadne aj vzniknutá možným nesprávnym úradným postupom daňového orgánu).

32. So zreteľom na uvedené považoval rozhodnutie súdu prvej inštancie za vecne správne, preto ho podľa § 387 ods. 1 CSP potvrdil.

33. O trovách odvolacieho konania bolo rozhodnuté s poukazom na § 396 ods. 1 CSP s použitím § 255 ods. 1 CSP tak, že nárok na ich náhradu má v odvolacom konaní žalovaný.

34. Na základe dovolania podaného žalobcom Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 2CoKR/28/2019-491 z 28. mája 2020 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

35. Dovolací súd sa stotožnil s názorom dovolateľa, že ide o „spojené nádoby“ medzi nesprávnym

úradným postupom a existenciou škody, teda nemožno uvedené skutočnosti od seba izolovať do takej miery ako to urobil odvolací súd. Konštatoval, že z odôvodnenia dovolaním napadnutého rozsudku ani nevyplýva úvaha odvolacieho súdu, vzhľadom na ktorú označil rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. 2Sžfk/15/2016 zo 17. apríla 2016 pre jeho rozhodnutie za irelevantné, hoci ho sám považoval za novotu t. j. za prostriedok procesného úkonu, ktorý možno v odvolaní použiť, a ktorým najvyšší súd zmenil rozsudok Krajského súdu v Košiciach, zrušil rozhodnutie Daňového úradu Košice IV č. 698/230/65780/08/Tak zo 4. septembra 2008, ktorým nevyhovел reklamáci daňového subjektu PROFITUBE s.r.o. z 25. augusta 2008 proti postupu správcu dane, ktorý použil nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2008 na kompenzáciu daňového nedoplatku na DPH, zákonnosť postupu ktorého konštatoval naopak súd prvej inštancie v predmetnom konaní. V nadväznosti na uvedené sa dovolací súd stotožnil s námietkou žalobcu, že sa odvolací súd nevysporiadal s jeho námietkou, že si správca dane žiaden tvrdý nedoplatok, ktorý nezákonne kompenzoval s nadmerným odpočtom úpadcu za zdaňovacie obdobie 05/2008 neprihlásil do konkurzu zákonom stanoveným spôsobom (a to ani ako podmienenú pohľadávku) preto vzhľadom na § 28 ods. 1 a ods. 5 zák. č. 7/2005 Z. z. v znení účinnom od 1. januára 2009 do 9. júla 2009 na tento tvrdý daňový nedoplatok na DPH nemožno prihliadať, ani ho uspokojiť. Zatiaľ čo sa súd prvej inštancie s námietkou žalobcu vysporiadal tak, že žalovaný v čase vyhlásenia konkurzu na majetok daňového subjektu (júl 2009), nemal voči úpadcovi pohľadávku vo výške vykonanej kompenzácie (august 2008), nakoľko ju súd prvej inštancie považoval za zákonnú, odvolací súd sa s touto námietkou vôbec nezaoberal napriek rozsudku NS SR zo dňa 17. apríla 2019 sp. zn. 2Sžfk/15/2016. Totožne s dovolateľom bol dovolací súd názoru, že nepresvedčivo vyznieva aj jeho záver, že nebola splnená ďalšia podmienka pre splnenie nároku a to existencia škody v sume 750.419,77 €. Odvolací súd vyslovil záver, že škoda spočívajúca v zmenšení majetku úpadcu, rovnajúca sa sume 750.419,77 € žalovanému (správne žalobcovi - úpadcovi - poznámka dovolacieho súdu) nevznikla, a to z dôvodu, že dodatočné platobné výmery daňového úradu pre vybrané daňové subjekty, potvrdené rozhodnutiami Daňového riaditeľstva SR, sú zákonné. Z tohto strohého konštatovania odvolacieho súdu nie je však zrejmý súvis medzi predmetnou žalobou a povinnosťou vyplývajúcou z dodatočných platobných výmerov, na ktoré odvolací súd poukázal a to navyše za stavu nevysporiadania sa s námietkou neprihlásenia si tvrdého daňového nedoplatku správcou dane do konkurzu zákonom stanoveným spôsobom, prípadne z neho nie je jasné, či odvolací súd bol teda názoru, že sa žalobca nemôže predmetnou žalobou domáhať vrátenia uplatneného nadmerného odpočtu DPH titulom nároku na náhradu škody. Vychádzajúc z uvedeného mal dovolací súd dovolací dôvod podľa § 420 písm. f) CSP za daný, keďže pre nedostatok odôvodnenia správnosť záverov odvolacieho súdu nie je možné preskúmať a preto dovolací súd rozsudok odvolacieho súdu podľa § 449 ods. 1 CSP zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie podľa § 450 CSP.

36. Krajský súd v Košiciach svojim ďalším rozsudkom č. k. 3CoKR/26/2021-601 z 31. marca 2023 rozsudok súdu prvej inštancie potvrdil a rozhodol, že žalovaný má proti žalobcovi nárok na náhradu trov odvolacieho konania v plnom rozsahu.

37. V odôvodnení rozsudku odvolací súd konštatoval, že je v konaní nesporným, že postup podľa § 63 ods. 8 a § 63 ods. 2 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov („kompenzácia“) bol zo strany Daňového úradu Košice IV zrealizovaný v čase, kedy Krajský súd v Bratislave uznesením č. k. 2S/303/2007-242 a 2S/309 až 316/2007-242 zo dňa 26. novembra 2007 odložil vykonateľnosť rozhodnutí, ktorými bol vyrubený nedoplatok na dani použitý na kompenzáciu. Poukázal na to, že po rozhodnutí súdu prvej inštancie Najvyšší súd SR ako súd odvolací rozsudkom zo dňa 17. apríla 2019 sp. zn. 2Sžfk/15/2016 zmenil rozsudok Krajského súdu v Košiciach zo dňa 28. apríla 2016 tak, že rozhodnutie žalovaného č. 698/230/65780/08/Tak zo 4. septembra 2008 v spojení s oznámením žalovaného č. 698/230/62283/08/Tak z 18. augusta 2008 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie (preskúmanie rozhodnutia o zákonnosti kompenzácie). Vo vzťahu k posúdeniu účinkov uznesenia súdu o odklade vykonateľnosti rozhodnutia správneho orgánu podľa § 250c ods. 1 OSP vyslovil právny názor, že súdom povolený odklad vykonateľnosti sa vzťahuje na právny stav založený napadnutým správnym rozhodnutím so všetkými právnymi konsekvenciami a nie iba na exekučnú vykonateľnosť. Uviedol ďalej, že si uvedomuje, že právnym názorom vysloveným v rozsudku Najvyššieho súdu SR zo dňa 17. apríla 2019 sp. zn. 2Sžfk/15/2016 je viazaný súd, ktorého rozhodnutie bolo predmetom odvolacieho prieskumu (konanie vedené na Krajskom súde v Košiciach pod sp. zn. 6S/117/2008).

Vychádzajúc ale zo skutočnosti, že v konaní musí byť naplnený princíp právnej istoty, si tento právny názor osvojil a dospel tak k záveru, že postupu daňového úradu podľa § 63 ods. 8 a 2 zák. č. 511/1992 Zb. (realizácia kompenzácie) bránila skutočnosť, že došlo k odkladu vykonateľnosti príslušných rozhodnutí daňových orgánov, preto došlo k naplneniu podmienky pre priznanie nároku na náhradu škody a to z dôvodu existencie nesprávneho úradného postupu.

38. Odvolací súd mal súhlasne so súdom prvej inštancie za to, že nebola splnená ďalšie podmienka pre priznanie uplatneného nároku a to existencia škody v sume 750 419,77 eur t. j. v sume rovnajúcej sa uplatnenému nadmernému odpočtu na dani z pridanej hodnoty, o ktorej žalobca tvrdí, že mu mala byť vyplatená, nie použitá na kompenzáciu daňových nedoplatkov. Odvolací súd zdôraznil skutočnosť, že predmetom tohto konania je náhrada škody spôsobená nesprávnym úradným postupom výslovne žalobcom špecifikovaná ako suma rovnajúca sa uplatnenému nadmernému odpočtu (teda skutočná škoda), nie iná škoda, prípadne aj vzniknutá nesprávnym úradným postupom. Zdôraznil, že pri posudzovaní nároku, ktorý žalobca žiada totiž súd vychádza z opisu rozhodujúcich skutočností, ktoré vymedzujú o čom a na akom podklade sa má rozhodnúť. Uplatnenie „iného“ nároku špecifikovaného v § 17 ako škoda z opisu skutkového deja žalobcom nevyplyva. Odvolací súd dospel k záveru, že žalobca nepreukázal existenciu škody, ktorej náhrady by sa mohol v súlade s § 17 ods. 1 zák. č. 514/2003 Z. z. domáhať, pretože dodatočné platobné výmery použité na kompenzáciu mali zákonný základ. Výslovil názor, že tvrdenie, že správca dane neoprávnene zadržiava v štátnom rozpočte nadmerný odpočet DPH, ktorý patril a patrí úpadcovi a tento nadmerný odpočet je škodou spôsobenou úpadcovi by bolo správne, len ak by bolo v súdnom správnom konaní ustálené, že dodatočné platobné výmery nie sú zákonné. V súvislosti s tým poukázal odvolací súd na právny záver vyslovený v náleze ÚS SR sp. zn. III. ÚS 630/2015. Ak by suma škody bola skutočne vyčísľovaná ako spôsobená nesprávnym úradným postupom spočívajúcim vo vykonaní kompenzácie v čase, keď vykonateľnosť preskúmaných daňových rozhodnutí bola súdnym rozhodnutím odložená, potom konajúce súdy nemohli obísť skutočnosť, že vznik nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty a uplatnenie práva platiteľa dane na jeho vrátenie sami osebe nevyvolávajú bez ďalšieho povinnosť daňového úradu uplatnenú sumu vrátiť. Zdôraznil, že zákon č. 511/1992 Zb. v čase realizácie spornej kompenzácie uprednostňoval v § 63 ods. 8 použitie sumy požadovanej na vrátenie na započítanie nedoplatkov na dani z pridanej hodnoty, alebo aj na iných daniach toho istého subjektu.

39. Pre úplnosť odvolací súd uviedol, že dôsledkom toho, že si žalovaný do konkurzného konania pohľadávku neprihlásil, pretože mal za to, že zanikla kompenzáciou (teda nie je konkurzným veriteľom) je skutočnosť, že v konkurznom konaní uspokojená byť nemôže. Výslovil názor, že ak by žalovaný do konkurzného konania prihlásil pohľadávku 750 419,77 eur, t. j. pohľadávku, o ktorej má za to, že zanikla kompenzáciou, bol by v plnom rozsahu uspokojený a táto suma by nemohla byť použitá na uspokojenie ostatných veriteľov úpadcu. Aj v kontexte uvedeného preto nemožno hovoriť o existencii škody vzniknutej žalobcovi tým, že mu suma rovnajúca sa nadmernému odpočtu nebola „vrátená“, ale použitá na kompenzáciu nedoplatkov na DPH v čase, kedy kompenzácia byť vykonaná nemohla. Ak by súd žalobe vyhovel a priznal žalobcovi uplatnený nárok na náhradu škody, nastala by totiž situácia, keď pohľadávka žalovaného v konkurznom konaní uspokojená nebola, t. j. z konkurznej podstaty „neubudla“ suma získaná speňžením majetku, ktorý ju zabezpečoval, ale bola použitá na uspokojenie konkurzných veriteľov a zároveň by do konkurznej podstaty pribudla aj suma 750 419,77 eur, t. j. suma rovnajúca sa v číselnom vyjadrení žalovaného neuspokojenej pohľadávke.

40. Odvolací súd uzavrel, že vychádzajúc aj zo zmyslu právnej úpravy zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci tak nemožno dôjsť k záveru, že by žalobcovi vznikla skutočná škoda tým, že kompenzácia bola vykonaná v nesprávnom čase.

41. Proti tomuto rozsudku podal dovolanie žalobca vyvodzujúc jeho prípustnosť a dôvodnosť z ustanovenia § 420 písm. f) CSP, ako aj § 421 ods. 1 písm. b) CSP, navrhujúc rozsudky obidvoch vo veci konajúcich súdov zrušiť a vec vrátiť súdu prvej inštancie na ďalšie konanie. Žalobca v úvode dovolania stručne opísal skutkový stav a doterajší priebeh prejednávanej veci. Poukázal na to, že ešte dňa 6. septembra 2011 zverejnil v Obchodnom vestníku (OV) 184/2011 doplnenie súpisu všeobecnej

podstaty o novú spisovú zložku majetku podliehajúcu konkurzu v zhode s § 67 zák. č. 7/2005 Z. z. o žalovanú peňažnú pohľadávku voči žalovanému titulom škody v súpisovej hodnote 750 419,77 eur. Zdôraznil, že v zhode s § 76 zák. č. 7/2005 Z. z. je súpis podstatá listinou oprávňujúcou správcu spísaný majetok speňažiť a len čo je majetok do súpisu zapísaný iná osoba ako správca nesmie majetok previesť, či inak zmenšiť jeho hodnotu alebo jeho likviditu. V súvislosti s dovolacím dôvodom uvedeným v § 420 písm. f) CSP dal do pozornosti dovolacieho súdu, že ešte dňa 15. marca 2022 predložil priamo odvolaciemu súdu uznesenie Najvyššieho súdu SR zo dňa 31. januára 2022 sp. zn. 1Sžk/22/2021. V konaní vedenom pod sp. zn. 1Sžk/22/2021 sa žalobca domáhal odstránenia nečinnosti správcu dane (Daňový úrad Košice) pri vrátení nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie 05/2008 v čase po judikovaní stavu nezákonnosti kompenzácie, pretože správca dane nadmerný odpočet DPH contra legem nevrátil, nepostupoval ani spôsobom nahradzujúcim jeho vrátenie, čím došlo k jeho nečinnosti. Najvyšší správny súd SR však rozhodol, že žaloba o neúčinnosť je naviazaná iba na rozhodovacie procesy verejnej správy, pričom k vráteniu nadmerného odpočtu má dochádzať priamo zo zákona. Dovolateľ vyslovil názor, že týmto uznesením Najvyššieho správneho súdu SR žalobca jednoznačne odvolaciemu súdu preukázal, že žalobca nemá v zmysle objektívneho práva žiaden právny nástroj ako sa „dopracovať“ k vráteniu nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie 05/2008, než prostredníctvom žaloby o náhradu škody voči štátu. Dovolateľ vytýkal odvolaciemu súdu, že uvedené uznesenie Najvyššieho správneho súdu SR ako dôkaz na pojednávaní vôbec nevykonával, neprihliadol naň a ani sa s ním nijako nevyporiadal v rámci odôvodnenia napadnutého rozhodnutia akoby tento dôkaz nebol súčasťou jeho súdneho spisu, čím podľa názoru žalobcu závažne porušil jeho právo na spravodlivý proces.

42. Žalobca ďalej poukázal najmä na odsek 4 odôvodnenia napadnutého rozhodnutia (ale aj na iné napr. odsek 5.3, 5.4, 7.1, stranu 5 tretia zarážka zdola), kde odvolací súd pre účely ďalšieho označovania žalovanej sporovej strany nesprávne označil pre účely odôvodnenia napadnutého rozhodnutia za žalovaného taký subjekt, ktorý v skutočnosti nie je žalovaným. Konštatoval, že nie je zistiteľné, zrozumiteľné a vôbec nie je vysvetlené v rámci odôvodnenia napadnutého rozhodnutia, prečo si odvolací súd skutočného účastníka na žalovanej strane, ktorým je Slovenská republika - Ministerstvo financií Slovenskej republiky zamieňa s Daňovým úradom Košice IV, teda so subjektom, ktorý nielenže nie je účastníkom predmetného súdneho konania, ale už ani neexistuje (viď zákon č. 150/2001 Z. z. o daňových orgánoch, ktorý bol zrušený zákonom č. 479/2009 Z. z.). V súvislosti s uvedeným dovolateľ dodal, že ani daňový úrad (správca dane) nie je/nestal sa konkurzným veriteľom úpadcu, na pohľadávky ktorého by sa prihliadalo, hoci opak odvolací súd nepriamo indikuje. Popretou totiž bola „masa“ t. j. všetky do konkurzu prihlásené pohľadávky správcu dane, nie iba ich časť, ako je uvedené v odôvodnení napadnutého rozhodnutia, ktoré boli následne prevedené na Slovenskú konsolidačnú, a.s. (OV 20B/2010 a OV 41B/2020). Poukázal na to, že odvolací súd síce v odseku 16 odôvodnenia uviedol, že sa žalobca domáha v konaní náhrady škody spôsobenej mu nesprávnym postupom daňového úradu, spočívajúcim vo vykonaní kompenzácie pohľadávky daňového úradu voči úpadcovi napriek odloženiu vykonateľnosti rozhodnutí (sistácii), z ktorých pohľadávka daňového úradu vyplývala, avšak odvolací súd prehliada ďalšiu protiprávnosť a to 1. jednak neurčitosť toho, akú sumu úpadca dlžil na dani, t. j. s čím mal byť nadmerný odpočet DPH kompenzovaný (viď str. 10 ods. 2 rozsudku Najvyššieho súdu SR zo dňa 17. apríla 2019 č. k. 2Sžfk/15/2016-316) a 2. že ide o protiprávnosť na strane správcu dane, ktorá bezprostredne súvisí s nezákonnou (právne neúčinnou) kompenzáciou, keď daňový úrad od 25. augusta 2009 porušoval a doposiaľ porušuje povinnosť zaťažujúcu ho ex lege - vrátiť nadmerný odpočet úpadcovi, ktorý z dôvodu výlučne na jeho strane nemožno viazať v štátnom rozpočte, keďže na to niet právneho titulu, nakoľko kompenzácia je pre jej nezákonnosť právne neúčinnou a voči úpadcovi nezačala ani daňová kontrola v zákonnej lehote, čím dochádza k porušeniu zásady neutrality DPH. Vytýkal odvolaciemu súdu, že uvedené nijako nezohľadnil, nevysvetlil v rámci odôvodnenia napadnutého rozhodnutia, ani sa s uvedeným nijako nevysporiadal. Má za to, že skutočnosť, že odvolací súd akoby „nevedel“ s kým procesne koná ako s účastníkom súdneho konania na žalovanej strane spochybňuje aj skutkovoprávny stav zistený odvolacím súdom a robí to odôvodnenie napadnutého rozhodnutia vadným a nepresvedčivým. Žalobca odvolaciemu súdu ďalej vytýkal, že v napadnutom rozhodnutí nijako nevysvetlil a ani sa nezaoberal, či in concreto za skutočnú škodu možno považovať aj ujmu spočívajúcu v neuspokojenej pohľadávke úpadcu voči správcovi dane, ktorej náhrada je požadovaná od štátu, ako

subjektu zodpovednému za nesprávny postup orgánu verejnej moci, alebo ak nie, prečo konkrétne.

43. Odvolací súd sa podľa názoru dovolateľa taktiež absolútne nevyjadril k zodpovednosti správcu dane za to, že pohľadávky, ktoré ex post tvrdil, že nezákonnou kompenzáciou zamýšľal kompenzovať s pohľadávkou úpadcu na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za máj 2008 neboli v konkurze vôbec uplatnené. Odvolací súd sa absolútne nevyjadril ani k tomu, že pohľadávka úpadcu trvá (nezákonná kompenzácia nevyvolala právne účinky/následky), táto podlieha konkurzu v zmysle § 67 zák. č. 7/2005 Z. z., keďže je zapísaná do súpisu majetku všeobecnej podstaty úpadcu (§ 76 zák. č. 7/2005 Z. z.), pričom proti takémuto zápisu správca dane nikdy neuplatnil žiadne právo vylučujúce jej zapísanie do súpisu. Výslovil názor, že pokiaľ správca dane mal za to, že jej zápisu do súpisu „niečo“ bráni, bol povinný využiť zákonný postup podľa § 78 zák. č. 7/2005 Z. z., čo ale nespravil. Odvolaciemu súdu vytýkal, že tiež neposúdil ani zákonný následok zápisu majetku do súpisu podľa § 79 ods. 1 posledná veta zák. č. 7/2005 Z. z. Výslovil názor, že v súčasnosti je vzhľadom na § 28 ods. 1 a 5 a § 54 ods. 2 zák. č. 7/2005 Z. z. vylúčené aj započítanie akéhokoľvek daňového nedoplatku úpadcu vzniknutého pre konkurzom a neprihláseného do konkurzu oproti nadmernému odpočtu DPH ako pohľadávke úpadcu. Opätovne zdôraznil, že v tejto posudzovanej veci neexistuje započítací úkon (kompenzácia), ktorý by vylúčil/oslabil povinnosť správcu dane vrátiť nadmerný odpočet DPH za obdobie 05/2008. Žalovaný si do konkurzu neprihlásil pohľadávku použitú na nezákonnú, teda právne účinky nevyvolávajúcu kompenzáciu, keďže sa spoliehal na takúto nezákonnú kompenzáciu a preto k jeho uspokojeniu v konkurze dôjsť nemôže. Že za formu kompenzácie zdaniteľnej osoby (úpadcu) je nutné považovať aj uplatnenie nároku na náhradu škody voči štátu vo výške nevráteného (dlžného) nadmerného odpočtu DPH, vzhľadom k tomu, že niet iných právnych možností (nástrojov), ako si toto plnenie od štátu resp. od správcu dane inak vynútiť, vyplýva podľa žalobcu aj z rozhodnutia Súdneho dvora EÚ č. C-120/18. Žalobca vytýkal napadnutému rozhodnutiu, že vôbec neprihliada na konkurznoprávnu úpravu, hoci na potreby jej aplikácie opakovane vyzýval a upozorňoval súdy oboch inštancií, pričom aj na pojednávaní dňa 31. marca 2023 odvolací súd žiadal, aby žalobcovi ako konkurznému správcovi poskytol jasnú a zrozumiteľnú odpoveď na to, ako má pri dodržaní jeho zákonných povinností vlastne postupovať.

44. V súvislosti s ďalším uplatneným dovolacím dôvodom v zmysle § 421 ods. 1 písm. b) CSP sformuloval dovolateľ zásadnú otázku právneho významu tak: „či zákon č. 514/2003 Z. z. o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci a o zmene niektorých zákonov v z. n. p. a/alebo právne nástroje, ktoré tento zákon ponúka (resp. umožňuje využiť) na kompenzáciu (t. j. odškodnenie) poškodeného predstavuje alebo má byť súdmi uplatňovaný tiež takým spôsobom, aby umožnil plnohodnotne kompenzovať t. j. odškodniť zdaniteľnú osobu v súvislosti s porušením povinnosti správcu dane vrátiť jej nadmerný odpočet z pridanej hodnoty tak, aby uvedené porušenie nepredstavovalo žiadne finančné riziko (ujmu) pre túto zdaniteľnú osobu, najmä, aby sa tým vylúčilo, že zdaniteľná osoba bude znášať daň z pridanej hodnoty v rozpore so zásadou daňovej neutrality dane z pridanej hodnoty; a či za skutočnú škodu na tento účel možno označiť aj ujmu spočívajúcu v neuspokojenej pohľadávke zdaniteľnej osoby, titulom nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty voči správcovi dane, ktorého zaťažuje zákonná povinnosť vrátiť jej ho podľa § 79 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v z. n. p., keď náhrada tohto nároku je požadovaná od štátu, ako subjektu zodpovedného za nesprávny úradný postup tohto orgánu verejnej moci. Dovolateľ poukázal na viaceré rozhodnutia Súdneho dvora EÚ napr. vo veci C-107/10, C-274/10, C-286/94, C-340/95, C-62/93, C-120/118, z ktorých vyplýva, že vrátenie nadmerného odpočtu DPH nesmie v nijakom prípade pre zdaniteľnú osobu predstavovať žiadne finančné riziko, pričom finančné straty na ujmu zdaniteľnej osoby je nutné kompenzovať.

45. Záverom žalobca dovolaciemu súdu navrhol, aby využil možnosť vyplývajúcu mu aj z Čl. 267 Zmluvy o fungovaní európskej únie (konsolidované znenie) Úv. EÚ C 202/1 a obrátil sa v tejto veci i na Súdny dvor Európskej únie so žiadosťou o vydanie predbežného nálezu o vyššie uvedenej otázke, ktorá sa týka aj výkladu správneho uplatňovania *acquis communautaire*.

46. Žalovaný vo vyjadrení k dovolaniu navrhol dovolanie žalobcu odmietnuť ako procesne neprípustné, alternatívne ho zamietnuť ako nedôvodné. V súvislosti s námietkou žalobcu o nevykonaní ním

navrhnutého dôkazu a to uznesenia Najvyššieho správneho súdu SR zo dňa 31. januára 2022 sp. zn. 1Sžk/22/2021 uviedol, že z obsahu uvedeného rozhodnutia je zrejmé, že jeho nevykonanie nemá vplyv na riadne a správne zistenie skutkového stavu a samotné konštatovanie Najvyššieho správneho súdu SR v odôvodnení predmetného uznesenia o tom, že k vráteniu nadmerného odpočtu DPH má dochádzať priamo zo zákona, označil za pre rozhodnutie vo veci právne irelevantné. Výslovil nesúhlas s tvrdením žalobcu, ktorý považoval skutočnosť, že odvolací súd v odôvodnení napadnutého rozhodnutia označil Daňový úrad Košice IV ako žalovaného za podstatnú vadu odvolacieho konania i napadnutého rozhodnutia, poukazujúc na obsah a závery odôvodnenia napadnutého rozhodnutia, z ktorého je zrejmé, že odvolací súd rozlišuje Daňový úrad Košice IV, ktorého postup bol žalobcom označený ako nesprávny a štát v zastúpení Ministerstvom financií SR, ktorý v konaní o náhradu škody zodpovedá za postup orgánov verejnej moci, v tomto prípade za postup Daňového úradu Košice IV a je v tomto konaní označený ako žalovaný. Označenie Daňového úradu Košice IV ako žalovaného je podľa jeho názoru možné považovať za chybu v písaní, nemajúcu vplyv na pravdivosť a správnosť záverov odvolacieho súdu uvedených v odôvodnení rozhodnutia. Zdôraznil, že v prejednávanej právnej veci bolo preukázané, že žalobca mal voči správcovi dane v čase kompenzácie nedoplatky dokonca v sume presahujúcej nadmerný odpočet DPH, nemohla mu preto postupom správcu dane, i keď nesprávnym, vzniknúť škoda rovnajúca sa sume uplatnenej DPH.

47. V súvislosti s dovolateľom formulovanou právnou otázkou, ktorú žiadal od dovolacieho súdu zodpovedať, poukázal na viaceré rozhodnutia napr. rozhodnutie publikované pod R 28/2008, uznesenie NS SR sp. zn. 5MCdo/5/2015 zo dňa 31. júla 2017, ako aj rozhodnutie ústavného súdu I. ÚS 248/2016 z 20. apríla 2016.

48. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd dovolací podľa ust. § 35 CSP (ďalej aj „dovolací súd“ alebo „NS SR“) po zistení, že dovolanie podala v zákonom stanovenej lehote strana, v neprospech ktorej bolo napadnuté rozhodnutie vydané (ust. § 424 CSP), zastúpená advokátom (ust. § 429 ods. 1 CSP), bez nariadenia pojednávania (ust. § 443 CSP) najskôr skúmal, či dovolanie smeruje proti rozhodnutiu, ktoré možno napadnúť týmto mimoriadnym opravným prostriedkom.

49. Podľa ustanovenia § 419 CSP je proti rozhodnutiu odvolacieho súdu prípustné dovolanie, ak to zákon pripúšťa.

50. Dovolateľ vyvodil prípustnosť dovolania z § 420 písm. f/ CSP, keď v dovolaní namietal nedostatok riadneho odôvodnenia rozhodnutia odvolacieho súdu.

51. Podľa § 420 písm. f/ CSP je dovolanie prípustné proti každému rozhodnutiu odvolacieho súdu vo veci samej alebo ktorým sa konanie končí, ak súd nesprávnym procesným postupom znemožnil strane, aby uskutočňovala jej patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces.

52. Obsahom práva na spravodlivý proces (článok 46 ods. 1 Ústavy SR) je umožniť každému, bez akejkoľvek diskriminácie, reálny prístup k súdu, pričom tomuto právu zodpovedá povinnosť súdu vo veci konať a rozhodnúť. Právo na spravodlivý súdny proces je naplnené tým, že všeobecné súdy zistia skutkový stav a po výklade a použití relevantných právnych noriem rozhodnú tak, že ich skutkové a právne závery nie sú svojvoľné, neudržateľné alebo prijaté v zrejmom omyle konajúcich súdov, ktorý by poprel zmysel a podstatu práva na spravodlivý proces. Do práva na spravodlivý proces však nepatrí právo účastníka konania, aby sa všeobecný súd stotožnil s jeho právnymi názormi, hodnotením dôkazov a ani právo na to, aby bol účastník konania pred všeobecným súdom úspešný, teda aby sa rozhodlo v súlade s jeho požiadavkami (sp. zn. IV. ÚS 22/04 a I. ÚS 50/04).

53. Súčasťou obsahu základného práva na spravodlivé súdne konanie podľa článku 46 ods. 1 Ústavy SR je aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky, súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu (sp. zn. II. ÚS 383/06). Z práva na spravodlivé súdne konanie vyplýva aj povinnosť všeobecného súdu zaoberať sa účinne námietkami, argumentmi a

dôkaznými návrhmi strán (avšak) s výhradou, že majú význam pre rozhodnutie (sp. zn. I. ÚS 46/05, sp. zn. II. ÚS 76/07).

54. Vychádzajúc z odôvodnenia dovolaním napadnutého rozsudku odvolacieho súdu, dovolací súd dáva za pravdu žalobcovi, že odvolací súd vo viacerých častiach odôvodnenia nesprávne označil za žalovaného subjekt, ktorý v skutočnosti nie je žalovaným, keďže si zamieňa skutočného účastníka na žalovanej strane, ktorým je Slovenská republika - Ministerstvo financií Slovenskej republiky Daňovým úradom Košice IV, ktorý nie je účastníkom predmetného súdneho konania, keď napr. uviedol: „žalobca si uplatnil voči orgánu verejnej moci (ďalej len „daňový úrad“, resp. „žalovaný“) nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty ...“ (odsek 4 odôvodnenia) „kompenzácia nepredstavuje nesprávny úradný postup žalovaného“ (odsek 5.4. odôvodnenia), „spornou otázkou v konaní bola skutočnosť, či žalovaný mohol/nemohol vykonať kompenzáciu uplatneného daňového preplatku na dani ...“ (odsek 5.3. odôvodnenia). Odvolací súd teda skutočne označil Daňový úrad Košice IV ako žalovaného, avšak aj podľa názoru dovolacieho súdu je z celého obsahu odôvodnenia zrejmé, že odvolací súd rozlišuje Daňový úrad Košice IV, ktorého postup bol žalobou označený ako nesprávny a štát v zastúpení Ministerstva financií SR, ktorý v konaní o náhradu škody zodpovedá za postup orgánov verejnej moci, v prejednávanej veci za postup Daňového úradu Košice IV, ktorý je v tomto konaní označený ako žalovaný a preto ani podľa názoru dovolacieho súdu takéto pochybenie, pravdepodobne spôsobené nepozornosťou, ku ktorému by nepochybne nemalo dochádzať, nebolo samé osebe dôvodom pre zrušenie napadnutého rozsudku a nemá vplyv na správnosť záverov odvolacieho súdu uvedených v odôvodnení rozhodnutia.

55. Z obsahu spisu ďalej vyplýva, že žalobca dňa 15. marca 2022 predložil odvolaciemu súdu uznesenie Najvyššieho správneho súdu SR zo dňa 31. januára 2022 sp. zn. 1Sžk/22/2021, v ktorom Najvyšší správny súd SR vyslovil názor, že žaloba o nečinnosť je naviazaná iba na rozhodovacie procesy vo verejnej správe, pričom povinnosť na vrátenie nadmerného odpočtu DPH vzniká priamo zo zákona. Predložením tohto uznesenia žalobca odvolaciemu súdu preukazoval, že nemá v zmysle objektívneho práva žiaden právny nástroj, ako dosiahnuť vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie 05/2008, ako prostredníctvom žaloby o náhradu škody voči štátu. Dovolací súd súhlasne so žalobcom je toho názoru, že nezodpovedá ustanoveniu § 393 ods. 2 CSP, postup odvolacieho súdu, ktorý sa s predloženým uznesením vôbec nevyporiadal v odôvodnení dovolaním napadnutého rozsudku nevysvetlil, prečo uvedené rozhodnutie je pre daný prípad bez právneho významu, z dôvodu ktorého na neho odvolací súd neprihliadol. Zostáva sa tak len domnievať, že je tomu preto, že odvolací súd taktiež považoval žalobu o náhradu škody voči štátu za právny prostriedok slúžiaci žalobcovi na vrátenie nadmerného odpočtu DPH, nakoľko konštatoval (odsek 18.4. odôvodnenia rozsudku odvolacieho súdu), že došlo k naplneniu podmienky pre priznanie nároku na náhradu škody a to existencie nesprávneho úradného postupu. V opačnom prípade, teda ak by vôbec nepovažoval predmetnú žalobu za prípustný právny nástroj umožňujúci žalobcovi domáť sa nápravy, bol by žalobu zamietol a nebol by sa zaoberal so splnením základných predpokladov zodpovednosti štátu za škodu spôsobenú orgánmi verejnej moci pri nesprávnom úradnom postupe.

56. Dovolací súd už v predchádzajúcom zrušujúcom uznesení sp. zn. 1Obdo/88/2020 z 23. júna 2021 odvolaciemu súdu vytýkal, že sa nevysporiadal s námietkou žalobcu, že si správca dane žiaden tvrdený nedoplatok, ktorý nezákonne kompenzoval s nadmerným odpočtom úpadcu za zdaňovacie obdobie 05/2008 neprihlásil do konkurzu zákonom stanoveným spôsobom, preto vzhľadom na § 28 ods. 1 a ods. 5 zák. č. 7/2005 Z. z. v znení účinnom od 1. januára 2009 do 9. júla 2009 na tento tvrdený daňový nedoplatok nemožno prihliadať, ani ho uspokojiť. Dovolací súd vytýkal odvolaciemu súdu, že sa námietkou nezaoberal, napriek rozsudku NS SR zo dňa 17. apríla 2019 sp. zn. 2Sžfk/15/2016 a ním vysloveným názorom o následku odkladu vykonateľnosti rozhodnutia správneho orgánu v nadväznosti na vykonanú kompenzáciu a skutočnosť, že z odôvodnenia nevyplýva, že by správca dane uskutočnil iný zákonný úkon, ktorý by mu umožňoval nadmerný odpočet nevrátiť. V odseku 20 rozsudku sp. zn. 3CoKR/26/2021 z 31. marca 2023 odvolací súd konštatoval, že dôsledkom toho, že si žalovaný do konkurzného konania pohľadávku neprihlásil, pretože mal za to, že zanikla kompenzáciou (teda nie je konkurzným veriteľom) je skutočnosť, že v konkurznom konaní uspokojená byť nemôže. Napriek

tomuto záveru vyslovenému odvolacím súdom v odôvodnení absentuje vysvetlenie, z akého dôvodu správca dane nadmerný odpočet DPH za obdobie 05/2008 úpadcovi nevrátil, chýba aj vysvetlenie, či správca dane nevykonával úkon, v dôsledku ktorého by právne účinným spôsobom zanikla (či sa oslabila) jeho zákonná povinnosť nadmerný odpočet úpadcovi vrátiť. Z rozsudku NS SR sp. zn. 2Sžfk/15/2016 zo 17. apríla 2019 vyplýva, že správca dane nevykonával právne účinnú kompenzáciu. Čo mal na mysli odvolací súd, keď v závere odôvodnenia rozsudku (odsek 20 odôvodnenia) konštatoval, že vychádzajúc aj zo zmyslu právnej úpravy zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci tak nemožno dôjsť k záveru, že by žalobcovi vznikla skutočná škoda tým, že kompenzácia bola vykonaná v „nesprávnom čase“ nemožno pre nedostatok bližšieho vysvetlenia zistiť, a to aj po prihliadnutí na závery vyslovené NS SR rozsudkom sp. zn. 2Sžfk/15/2016 zo 17. apríla 2019 v súvislosti s vykonanou kompenzáciou správcou dane a skutočnosť, že z odôvodnenia nevyplýva, že by správca dane uskutočnil iný zákonný úkon, ktorý by mu umožňoval nadmerný odpočet nevrátiť.

57. So zreteľom na uvedené dovolací súd dospel k záveru, že odvolací súd v odôvodnení jeho rozhodnutia (a to ani pri spojení rozsudkov súdu prvej inštancie a odvolacieho súdu), nenaplnil požiadavky plynúce zo základného práva žalobcu na súdnu ochranu, keďže odôvodnenie zamietnutia žaloby nemožno považovať za uspokojujúce. Postupom súdov teda došlo k vade v zmysle ustanovenia § 420 písm. f/ CSP, ktorá zakladá porušenie práva žalobcu na spravodlivý súdny proces.

58. Dovolací súd zrušil podľa § 449 ods. 1 CSP len rozsudok odvolacieho súdu, nakoľko nápravu možno dosiahnuť iba zrušením jeho rozhodnutia a vec mu vrátil na ďalšie konanie podľa § 450 CSP, v ktorom sa vysporiada s vytýkanými vadami, opätovne posúdi otázku existencie jednotlivých predpokladov vzniku zodpovednosti žalovaného za škodu, otázku existencie (prípadne potreby) takého zákonného úkonu, ktorý by umožňoval správcovi dane nadmerný odpočet nevrátiť, posúdil aplikáciu konkurznoprávnej úpravy na prejednávajúcu vec, vo veci opätovne rozhodne a svoje rozhodnutie náležite odôvodní v súlade s § 220 ods. 2 CSP. V novom rozhodnutí rozhodne aj o trovách pôvodného a dovolacieho konania (§ 453 ods. 3 CSP).

59. Vzhľadom na zrušenie dovolaním napadnutého rozhodnutia odvolacieho súdu v zmysle ustanovenia § 420 písm. f/ CSP (ktoré zakladá prípustnosť aj dôvodnosť dovolania), dovolací súd sa už nezaoberal skúmaním prípustnosti dovolania v zmysle ustanovenia § 421 ods. 1 písm. b/, keďže preskúmanie právneho posúdenia veci odvolacím súdom v tomto štádiu dovolacieho konania nie je ani možné, vzhľadom na nedostatočné odôvodnenie.

60. Uznesenie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3 : 0 (ust. § 451 ods. 2 v spojení s ust. § 393 ods. 2, druhá veta CSP a ust. § 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov).

Poučenie:

Proti tomuto uzneseniu nie je prípustný opravný prostriedok.