



## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky JUDr. Jaroslavy Fúrovej a sudcov JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Zdenky Reisenauerovej v právnej veci **žalobcu JUDr. Ing. K. M.**, bytom v M., zastúpeného *JUDr. I. R., advokátkou*, so sídlom v K, Š., proti **žalovanému Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky Banská Bystrica**, so sídlom v Banskej Bystrici, Nová 13, **o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/7747-67258/2007/991545-r zo dňa 31.8.2007, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/138/2007 - 68 zo dňa 8.10.2009**, takto

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/138/2007 - 68 zo dňa 8. októbra 2009 **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznáva.

### O d ô v o d n e n i e

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č.: I/223/7747-67258/2007/991545-r zo dňa 31.8.2007, ktorým podľa § 50 ods. 3 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej aj „zákon č. 511/1992 Zb.“)

nevyhovelo námietke žalobcu proti postupu zamestnanca správcu dane JUDr. O. V. v daňovom konaní.

V odôvodnení rozsudku konštatoval, že v administratívnom spise sa nachádza žiadosť žalobcu zo dňa 12.3.2007 adresovaná Daňovému úradu Košice V o vydanie rozhodnutia o priznaní práva o vrátení preplatku dane po ukončení kontroly na vrátenie nadmerného odpočtu a zrušení nezákonných dodatočných platobných výmerov za mesiac december 2000. Uviedol, že na túto žiadosť miestne príslušný správca dane odpovedal oznámením z 10.4.2007 o tom, že správca dane (Daňový úrad Košice V) vrátil žalobcovi znížený nadmerný odpočet v sume 39.541,--Sk a zvýšenie dane v sume 3.954,--Sk na základe zrušených platobných výmerov odvolacím orgánom. Poukázal na to, že na nadmerný odpočet, uplatnený za zdaňovacie obdobie do 31.12.2002 sa vzťahuje ustanovenie § 23 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 289/1995 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „zákon o DPH“), podľa ktorého správca dane nemá povinnosť pri vrátení nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie december 2000 vydať rozhodnutie. Ďalej konštatoval, že žalobca listom z 10.5.2007 označeným ako „Nečinnosť správcu dane – žiadosť o vydanie rozhodnutia v rámci opatrení proti nečinnosti podľa ustanovenia § 30a ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb.“ adresovaným žalovanému žiadal, aby ako najbližšie nadriadený orgán správcovi dane vykonal nápravu. Zamestnanec žalovaného, vedúci oddelenia daňového konania, pracovisko Košice, na túto žiadosť odpovedal listom zo dňa 7.6.2007 tak, že pri vrátení nadmerného odpočtu podľa § 23 zákona o DPH sa rozhodnutie nevydáva, a preto nevydanie rozhodnutia správcu dane o vrátení nadmerného odpočtu nie je možné považovať za nečinnosť správcu dane. Krajský súd ďalej poukázal na to, že proti tomuto postupu podal žalobca námietku z 29.6.2007, doplnenú dňa 27.7.2007, o ktorej bolo rozhodnuté žalobou napadnutým rozhodnutím. Citujúc ustanovenia § 50 ods. 1, § 1a písm. d/, a § 30a ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. uviedol, že medzi účastníkmi bolo nesporné, že nadmerný odpočet za mesiac december 2000 bol žalobcovi vrátený po zrušení dodatočného platobného výmeru odvolacím orgánom, a to v takom rozsahu, v akom si žalobca v daňovom priznaní uplatnil. Daňové konanie bolo skončené vrátením nadmerného odpočtu, o ktorom sa rozhodnutie podľa zákona o DPH nevydávalo. Bol rovnako ako žalovaný toho názoru, že podanie žiadosti o vydanie rozhodnutia o priznaní práva v tomto štádiu nebolo spôsobilé začať daňové konanie, pretože by nešlo o rozhodovanie o právach a povinnostiach žalobcu, preto žalobca nemohol podať námietku proti postupu zamestnanca správcu dane, ktorý mu písomne oznámil, že o vrátení nadmerného odpočtu sa písomné rozhodnutie nevydáva, pretože daňové konanie sa neuskutočňovalo

a podanie námietky nebolo podľa § 50 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. možné. Dospel k záveru, že žalovaný nepochybil, keď napadnutým rozhodnutím žalobcovej námietke proti postupu zamestnanca správcu dane nevyhovel. Výrok o trovách konania odôvodnil krajský súd poukazom na § 250k ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) a neúspešnému žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie navrhujúc, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zmenil, žalobe vyhovel a priznal žalobcovi náhradu trov celého konania, ktoré zároveň vyčíslil, považujúc rozsudok súdu prvého stupňa za nesprávny z dôvodov, že vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 205 ods. 2 písm. f/ OSP) a súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam (§ 205a ods. 2 písm. d/ OSP). Namietal, že súd prvého stupňa sa v rozhodnutí nevysporiadal so žalobnými dôvodmi. Žalobcovi sa javilo ako absurdné, že správca dane o podaní, ktoré posúdil ako námietku, rozhodol tak, že ho zamietol pretože námietkou nie je.

Žalovaný v písomnom nevyjadrení k odvolaniu navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP s použitím § 246c ods. 1 vety prvej OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 OSP, keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 211 ods. 2 OSP), a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

Z obsahu predloženého spisu najvyšší súd zistil, že žalobca najskôr podaním zo dňa 12.3.2007 požiadal o vydanie rozhodnutí o vrátení preplatku dane po ukončení kontroly na vrátenie nadmerného odpočtu a zrušení nezákonných dodatočných platobných výmerov za mesiac december 2000. Správca dane dňa 10.4.2007 žalobcovi oznámil, že v zmysle § 23 zákona o DPH nemá povinnosť pri vrátení nadmerného odpočtu za mesiac december 2000 vydať rozhodnutie. Podaním z 10.5.2007 označeným ako „Nečinnosť správcu dane – žiadosť o vydanie rozhodnutia v rámci opatrení proti nečinnosti podľa ustanovenia § 30a ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb.“ adresovaným žalovanému žiadal, aby ako najbližšie

nadriadený orgán správcovi dane vykonal nápravu. JUDr. O. V., vedúci oddelenia daňového konania K., na túto žiadosť odpovedal listom zo dňa 7.6.2007 tak, že pri vrátení nadmerného odpočtu podľa § 23 zákona o DPH sa rozhodnutie nevydáva, a preto nevydanie rozhodnutia správcu dane o vrátení nadmerného odpočtu nie je možné považovať za nečinnosť správcu dane. Proti postupu zamestnanca JUDr. O. V. podal žalobca dňa 3.7.2007 námietku z 29.6.2007, písomne odôvodnenú dňa 27.7.2007, o ktorej bolo rozhodnuté žalobou napadnutým rozhodnutím.

Predmetom súdneho preskúmvacieho konania bolo rozhodnutie žalovaného, ktorým podľa § 50 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. nevyhovelo námietke žalobcu proti postupu zamestnanca správcu dane v daňovom konaní.

V správnom súdnictve preskúmvajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 OSP).

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, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti OSP (§ 247 ods. 1 OSP).

V zmysle citovaného ustanovenia § 247 ods. 1 OSP treba považovať za osobitnú náležitosť žaloby aj konkrétne tvrdenie žalobcu, že bol ukrátený na svojich právach nezákonným rozhodnutím správneho orgánu, pričom musí ísť o subjektívne práva vyplývajúce z právneho predpisu. Podľa ustálenej súdnej judikatúry tvrdenie o ukrátení na subjektívnych právach musí mať konkrétny obsah vo vzťahu k vydanému rozhodnutiu. Takéto tvrdenie však žaloba podaná žalobcom neobsahuje. Samotné nevyhovenie námietke nie je dôvodom pre akceptovanie dôvodnosti žaloby pre ukrátenie na právach. Rozhodnutie žalovaného, ktoré je predmetom žaloby, nemalo žiadny vplyv na práva a oprávnené záujmy žalobcu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky zistil, že v konaniach vedených pod sp. zn. 5Sžf/99/2008, 5Sžf/11/2009, 5 Sžf/17/2009, 5Sžf/29/2009 boli na Najvyššom súde Slovenskej republiky prejednané a rozhodnuté obdobné veci, týkajúce sa tých istých účastníkov konania ako

v prejednávanej veci, predmetom ktorých bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného, ktorými nevyhoveli námietke žalobcu proti postupu zamestnanca správcu dane v daňovom konaní podľa § 50 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., majúce podklad v nespokojnosti žalobcu so stavom, ktorý nastal po vrátení vyrubeneho rozdielu na dani z pridanej hodnoty a bol vyvolaný Oznámením Daňového úradu Košice I žalobcovi, že mu nebol povinný vydať rozhodnutie o vrátení daňového preplatku podľa § 63 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. ani rozhodnutie o vrátení nadmerného odpočtu podľa § 23 v nadväznosti na § 55d ods. 5 zákona č. 289/1995 Z.z.

Podľa § 250ja ods. 7 OSP ak Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhoduje ako odvolací súd v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať už len na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie.

Vychádzajúc z vyššie citovaného ustanovenia § 250ja ods. 7 OSP najvyšší súd odôvodňuje predmetnú vec poukazom na relevantnú časť odôvodnenia rozhodnutia sp. zn. 5Sžf/99/2008:

Podľa § 50 ods. 1 až 3 zákona č. 511/1992 Zb. platného v čase podania námietky (t. j. 3.7.2007) daňový subjekt môže uplatniť námietku v prípadoch ustanovených týmto zákonom a proti postupu zamestnanca správcu dane v daňovom konaní.

Námietku musí podať daňový subjekt písomne alebo ústne do zápisnice do ôsmich dní odo dňa, keď sa o namietaných skutočnostiach dozvedel. Podaná námietka nemá odkladný účinok, ak tento zákon neustanovuje inak.

Správca dane posúdi námietky, rozhodne o nich a toto rozhodnutie musí obsahovať odôvodnenie. Ak námietka smeruje proti postupu vedúceho zamestnanca správcu dane, ktorý nemá nadriadeného vedúceho zamestnanca, rozhodne o námietke orgán najbližšie nadriadený správcovi dane. Proti rozhodnutiu sa nemožno odvolať.

Na základe uvedeného najvyšší súd musí konštatovať, že námietka v daňovom konaní predovšetkým plní funkciu osobitnej sťažnosti smerujúcej v daňovom konaní na nápravu procesných väd, v tomto prípade špeciálne zameranej na vyjadrenie nespokojnosti s postupom konkrétne označeného zamestnanca správcu dane v konkrétnom daňovom konaní, tzn. že môže smerovať len voči takým vadám v daňovom konaní, ktoré majú priamu spojitosť so správaním tejto konkrétnej osoby a očakávaným výsledkom je alebo náprava v jej správaní nadriadeným orgánom alebo výmena osoby na tomto poste. Typickým príkladom môže byť otázka

dôstojnosti alebo odbornosti vedenia daňového konania takouto osobou. Uvedený charakter a poslanie námietky potvrdzuje ust. § 50 ods. 3 zák. č. 511/1992 Zb. odnímajúce osobe podávajúcej námietku právo na odvolanie. Na nespokojnosť s tým, že takýto zamestnanec správcu dane nevydal rozhodnutie, ktoré žalobca ako daňový subjekt od správcu dane požadoval, sa však toto ustanovenie nemôže využiť, lebo nevydanie rozhodnutia nie je spojené s činnosťou konkrétneho zamestnanca, ale je v pôsobnosti správcu dane ako správneho orgánu.

Ak by sa najvyšší súd stotožnil s myšlienkou žalobcu, že proti nevydaniu rozhodnutia správcom dane je možné sa brániť námietkou proti vedeniu konania konkrétnym zamestnancom správcu dane, potom by musel vylúčiť účinky predpokladané v ust. § 30a zák. č. 511/1992 Zb.. Takýto záver by však bol popretím rôznorodosti daňového konania a množstva riadnych ako aj mimoriadnych opravných prostriedkov použiteľných v daňovom konaní. Bolo preto správne zo strany žalovaného, že nevyhovel námietke žalobcu.

Potom, pokiaľ žalobca za takejto situácie chcel spochybniť takéto rozhodnutie žalovaného o námietke a s tým spojené právne následky, mal využiť celkom iné prostriedky súdnej ochrany.

Najvyšší súd vyššie zdôraznil, že námietka podaná účastníkom v režime § 50 zák. č. 511/1992 Zb. je jednoznačne procesným inštitútom zameraným na nápravu procesných chýb v daňovom konaní spojeným s činnosťou konkrétneho zamestnanca správcu dane. Preto nie je povinnosťou žalovaného vôbec sa zaoberať meritom predmetnej námietky, ak dôjde k záveru, že zákonné podmienky pre podanie námietky nie sú splnené. Preto celkom zbytočne žalobca v odvolaní poukazoval na nedostatky v konaní správcu dane pri vybavovaní jeho žiadosti smerujúcej k získaniu rozhodnutia o vrátení preplatku na dani.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti a právne závery ako aj iné veci tohto účastníka Najvyšší súd dospel k záveru, ktorý je vyjadrený vo výroku tohto rozsudku.

O trovách odvolacieho súdneho konania rozhodol odvolací súd podľa § 224 ods. 1 v spojitosti s § 250k ods. 1 OSP, podľa ktorého neúspešný žalobca nemá a žalovanému správnomu orgánu sa vo všeobecnosti

nepriznáva právo na náhradu trov odvolacieho konania.

**P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.**

V Bratislave dňa 23. februára 2011

**JUDr. Jaroslava Fúrová, v. r.  
predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:  
Peter Szimeth