

ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Baricovej a členiek senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Eleny Krajčovičovej, v právnej veci žalobkyne **A. V.**, bytom **B.**, *zastúpenej JUDr. D. O., advokátom so sídlom v B.*, proti žalovanému **Ministerstvu financií Slovenskej republiky**, so sídlom Bratislava, Štefanovičova 5, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. MF/29144/2007-71 zo dňa 18. decembra 2007, na odvolanie žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave, č. k. 3S/96/08-98 z 16. februára 2010, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave, č. k. 3S/96/08-98 z 16. februára 2010 **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania **n e p r i z n á v a .**

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobkyne, ktorou sa domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného MF/29144/2007-71 zo dňa 18. decembra 2007. Týmto rozhodnutím žalovaný zrušil rozhodnutie Daňového

riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/222/8921-66497/2007/991266-r zo dňa 23.08.2007, ktorým Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky zastavilo daňové konanie vo veci podnetu žalobkyne na preskúmanie rozhodnutia Daňového úradu Bratislava VI. č. 801/340/69301/04/Nev zo dňa 01.06.2004 mimo odvolacieho konania.

Svoje rozhodnutie krajský súd odôvodnil tak, že po preskúmaní spisového materiálu a administratívneho spisu žalovaného neboli zistené žiadne skutočnosti, ktoré by odôvodňovali zmenu alebo zrušenie napadnutého rozhodnutia. Krajský súd dospel k záveru, že žalovaný svojim rozhodnutím zo dňa 18.12.2004 (správne malo byť 2007) nerozhodoval vo veci samej, t. j. vo veci vyrúbenia rozdielu dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2000 vo výške 390.268.- Sk, ale vo veci nesprávneho procesného postupu spočívajúceho v tom, že na základe podnetu daňového subjektu na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania - Daňového úradu Bratislava VI zo dňa 01.06.2004 o oprave zrejmych omylov a nesprávnosti, Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky daňové konanie zastavilo z dôvodu, že rozhodnutie z 01.06.2004 bolo už predtým zrušené.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobkyni pre jej neúspech v konaní nebolo možné priznať náhradu trov konania.

Proti tomuto rozsudku podala v zákonnej lehote odvolanie žalobkyňa žiadajúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného zo dňa 18. decembra 2007 č. MF/29144/2007-71 ako aj jemu predchádzajúce rozhodnutie Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 23. augusta 2007 č. I/222/8921-66497/2007/991266-r zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie, alternatívne žiadala, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec vrátil Krajskému súdu v Bratislave na ďalšie konanie.

Žalobkyňa namietala, že krajský súd vec nesprávne právne posúdil a nevysporiadal sa so všetkými jej námietkami uvedenými v žalobe. Namietala zmätosť a nezrozumiteľnosť rozhodnutí ako aj porušenie ustanovení zákona č. 67/1971 Zb. o správnom konaní v znení neskorších predpisov (ďalej len „správny poriadok“). Poukazovala na skutočnosť, že správca dane zmenou celého výroku prvotného rozhodnutia – dodatočného platobného výmeru č. 801/340/64599/04/Nev zo dňa 20.05.2004 v priebehu odvolacej lehoty vydaním platobného výmeru č. 801/340/69301/04/Nev zo dňa 01.06.2004 s ponechaním pôvodného odôvodnenia, nezákonným postupom vydal rozhodnutie, ktorého výroková časť

bola v rozpore s jeho odôvodnením. Hoci následne bolo toto rozhodnutie zrušené, rozhodnutie o odvolaní neodstránilo nedostatky pôvodného dodatočného platobného výmeru zo dňa 20.05.2004, pretože Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky tvrdilo, že pôvodný dodatočný platobný výmer nadobudol právoplatnosť. Žalobkyňa namietala, že rozhodnutie odvolacieho orgánu je v rozpore s platným právom, pretože zmenou pôvodného rozhodnutia (hoc nezákonnou) došlo k pretrhnutiu plynutia odvolacej lehoty a začatiu plynutia novej odvolacej lehoty podľa § 54 ods. 5 zákona o správe daní. Namietala preto, že Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky ako odvolací orgán mal už vo svojom prvom rozhodnutí o odvolaní zo dňa 23.09.2004 č. II/256-10556/1266/2004 zrušiť okrem rozhodnutia zo dňa 01.06.2004 č. 801/340/69301/04/Nev aj dodatočný platobný výmer zo dňa 20.05.2004 č. 801/340/64599/04/Nev a vec vrátiť na nové konanie a rozhodnutie. Keďže k tomuto nedošlo, bolo preto povinnosťou Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky v konaní o preskúmaní rozhodnutia mimo odvolacieho konania začatom na podnet žalobkyne tieto rozhodnutia zrušiť ako nezákonné. Tieto vady predchádzajúceho správneho konania daňových orgánov však neodstránil ani krajský súd.

Žalobkyňa ďalej namietala, že v rozsudku krajského súdu chýba právne zhodnotenie stavu veci, keď rozsudok iba opisuje obsah žaloby ako i vyjadrenia žalovaného. Ďalej žalobkyňa poukazovala na to, že postupom daňových orgánov, najmä zmätočným vydávaním a následným rušením rozhodnutí došlo k odňatiu jej práva na podanie riadneho opravného prostriedku v daňovom konaní, a tým i k porušeniu jej práva na inú právnu ochranu.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobkyne vyjadril písomne dňa 30.04.2010 tak, že žiadal napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdiť. Uviedol, že Ministerstvo financií postupovalo v súlade s platnými právnymi predpismi a vzhľadom na skutočnosť, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava VI, č. 801/340/69301/04/Nev zo dňa 01.06.2004 bolo zrušené, t. j. v čase podania podnetu na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania neexistovalo, nemohol žalovaný uplatniť postup podľa § 53 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov, v znení neskorších predpisov a nebol dôvod ani na zastavenie daňového konania podľa § 25 cit. zákona, nakoľko v uvedenom prípade ani konanie nezačalo. Rozhodnutie žalovaného, ktorého preskúmania sa žalobkyňa domáha nebolo rozhodnutím vo veci samej, t. j. vo veci vyrubenia rozdielu dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roka 2000, ale bolo rozhodnutím vo veci nesprávneho procesného postupu, a preto zastáva názor, že v podanom odvolaní

nie sú obsiahnuté také skutočnosti, ktoré by mohli byť dôvodom na zrušenie, resp. na zmenu rozhodnutia žalovaného.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 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 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP), a dospel k záveru, že odvolaniu žalobkyne nie je možné vyhovieť.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, 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 (§ 247 ods. 1 OSP). Musí ísť o také rozhodnutia orgánov verejnej správy, ktoré zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté. Predpokladom postupu súdu podľa druhej hlavy piatej časti OSP je, aby pri rozhodnutí správneho orgánu vydaného v správnom konaní išlo o rozhodnutie, ktoré po vyčerpaní riadnych opravných prostriedkov, ktoré sa preň pripúšťajú nadobudlo právoplatnosť (§ 247 ods. 2 OSP). To znamená, že musí ísť o rozhodnutie, ktoré nadobudlo právoplatnosť až po povinnom využití riadneho opravného prostriedku v správnom (daňovom) konaní.

V zmysle ustálenej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. rozhodnutia ústavného súdu vo veciach sp. zn. III ÚS 43/03, I. ÚS 3/01, I. ÚS 37/95) požiadavka zakotvená v čl. 46 ods. 2 Ústavy SR nemôže byť závislá od toho, v akom type správneho konania (riadneho alebo mimoriadneho) sa rieši spor o právo, ktorý vzhľadom na svoju povahu nemôže byť vylúčený z právomoci súdu.

Z týchto dôvodov môže byť predmetom preskúmania súdom aj právoplatné rozhodnutie správneho orgánu vydané v konaní o mimoriadnom opravnom prostriedku. Predmetom preskúmania súdom v tomto prípade však môžu byť len rozhodnutia vydané v konaní o mimoriadnom opravnom prostriedku, nie pôvodné rozhodnutia správneho orgánu, ktoré boli mimoriadnym opravným prostriedkom napadnuté. Preto nie je už úlohou súdu

v takomto preskúmovacom konaní riešiť otázku zákonnosti predchádzajúcich rozhodnutí z hľadiska ich obsahu.

Predovšetkým Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) zdôrazňuje, že v danej veci je predmetom preskúmovacieho konania zákonnosť rozhodnutia žalovaného Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/29144/2007-71 zo dňa 18.12.2007, ktorým bolo zrušené rozhodnutie Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/222/89021-66497/2007/991266-r zo dňa 23.08.2007, ktorým bolo zastavené daňové konanie. Je nepochybné, že ide o rozhodnutia vydané na základe podnetu žalobkyne na preskúmanie rozhodnutí mimo odvolacieho konania v zmysle § 53 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov, v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“).

Preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania je mimoriadnym opravným prostriedkom, pričom preskúmať mimo odvolacieho konania možno vždy len právoplatné rozhodnutie. Predmetom preskúmania rozhodnutí v mimoodvolacom konaní je ich zákonnosť. Orgán príslušný na rozhodovanie môže napadnuté rozhodnutie zmeniť alebo zrušiť a vec vrátiť na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Orgán príslušný na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania môže mimo odvolacieho konania platobný výmer alebo dodatočný platobný výmer zrušiť, zmeniť alebo zrušiť a vrátiť vec na ďalšie konanie, ak nezaniklo právo na vyrubenie dane alebo rozdielu dane. Ak ide o rozhodnutie neuvedené v predchádzajúcej vete, orgán príslušný na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania nemôže rozhodnutie mimo odvolacieho konania zrušiť, zmeniť alebo zrušiť a vrátiť na ďalšie konanie po uplynutí piatich rokov od právoplatnosti napadnutého rozhodnutia. Zmena rozhodnutia prichádza do úvahy vtedy, keď rozhodnutie vo veci vychádzalo zo správne zisteného skutkového stavu, ale je nezákonné pre nesprávne uplatnenie právneho predpisu. Zrušenie rozhodnutia prichádza do úvahy vtedy, keď správca dane uložil povinnosť plnenia v rozpore so zákonom. Ak však orgán príslušný na preskúmanie rozhodnutia zistí, že vydané rozhodnutie nie je v rozpore so všeobecne záväzným právnym predpisom, zašle o tejto skutočnosti tomu, kto podal podnet na preskúmanie rozhodnutia písomné oznámenie, a teda v takomto prípade sa rozhodnutie nevydáva.

Z obsahu pripojeného administratívneho spisu mal najvyšší súd za preukázané, že žalobkyňa sa podnetom na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania zo dňa 22.06.2007 v zmysle § 53 ods. 1 zákona o správe daní, domáhala preskúmania troch rozhodnutí, a to rozhodnutia Daňového úradu Bratislava VI, č. 801/340/64599/04/Nev zo dňa 20.05.2005, ktorým správca dane vyrubil žalobkyni rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roka 2000 vo výške 390.268,- Sk, rozhodnutia Daňového úradu Bratislava VI č. 801/340/69301/04/Nev zo dňa 01.06.2004, ktorým z úradnej moci opravil zrejmú nesprávnosť vo výrokovej časti predchádzajúceho rozhodnutia zo dňa 20.05.2005 ako aj rozhodnutia Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. II/256-10556/1266/2004 zo dňa 23.09.2004, vydaného na základe odvolania žalobkyne podaného proti rozhodnutiu Daňového úradu Bratislava VI.

Správny orgán príslušný na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania má prakticky dve možnosti:

- ak zistí, že rozhodnutie je vydané v rozpore so všeobecne záväzným právnym predpisom, rozhodnutie zmení alebo zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody (vo forme rozhodnutia),
- ak zistí, že rozhodnutie nie je vydané v rozpore so všeobecne záväzným právnym predpisom, zašle o tejto skutočnosti tomu, kto podal podnet na preskúmanie rozhodnutia písomné oznámenie, pričom v takom prípade sa rozhodnutie nevydáva.

V prípade, pokiaľ správny orgán príslušný na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania *oznámi* tomu, kto podal podnet, že rozhodnutie nie je vydané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi, nemá takáto osoba už žiadnu možnosť podať proti takémuto oznámeniu opravný prostriedok, ani inú zákonnú možnosť domáhať sa zmeny takéhoto oznámenia.

V danom prípade žalovaný ako správny orgán príslušný na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania, rozhodnutia preskúmal a v zmysle § 53 ods. 4 zákona o správe daní *oznámil* žalobkyni listom č. MF/23885/2007-71 zo dňa 01.10.2007, že rozhodnutie Daňového riaditeľstva č. II/256-10556/1266/2004 zo dňa 23.09.2004 nie je vydané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi a preto nie je dôvod na jeho zmenu alebo zrušenie.

V danom prípade však navyše Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky na základe podnetu žalobkyne na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania vydalo ďalšie

rozhodnutie č. I/222/8921-66497/2007/991266-r zo dňa 23.08.2007, ktorým zastavilo daňové konanie vo veci podnetu na preskúmanie rozhodnutia č. 801/340/69301/04/Nev zo dňa 01.06.2004 mimo odvolacieho konania. Takéto rozhodnutie je podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zhodne s názorom žalovaného ako aj krajského súdu nadbytočné, a tým nezákonné, a preto ho žalovaný na základe odvolania podaného žalobkyňou rozhodnutím č. MF/29144/2007-71 zo dňa 18.12.2007 správne zrušil.

Keďže predmetom žaloby je preskúmanie rozhodnutia č. MF/29144/2007-71 zo dňa 18.12.2007 a jemu predchádzajúceho rozhodnutia o zastavení daňového konania zo dňa 23.08.2007 vydaných na základe podnetu žalobkyne na preskúmanie rozhodnutí mimo odvolacieho konania, úlohou súdu v tomto preskúmovacom konaní nie je riešiť otázku zákonnosti predchádzajúcich rozhodnutí z hľadiska ich obsahu.

Krajský súd v Bratislave preto nepochybil, keď žalobu žalobkyne ako nedôvodnú zamietol, navyše za situácie, keď žalovaný odvolaniu žalobkyne podanému proti rozhodnutiu o zastavení daňového konania zo dňa 23.08.2007 napadnutým rozhodnutím vyhovel.

Možnosť preskúmať zákonnosť pôvodných rozhodnutí (č. 801/340/64599/04/Nev z 20.05.2004, opravného rozhodnutia č. 801/340/69301/04/Nev z 01.06.2004 a rozhodnutia Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. II/256-10556/1266/2004 z 23.09.2004) mala žalobkyňa podľa druhej hlavy piatej časti OSP v lehote dvoch mesiacov od doručenia rozhodnutia správneho orgánu v poslednom stupni, čo však žalobkyňa nevyužila a žalobu na súd nepodala. Až s odstupom takmer troch rokov podala žalobkyňa podnet na preskúmanie rozhodnutí mimo odvolacieho konania v zmysle § 53 zákona o správe daní. Súčasne pre úplnosť vecí, pokiaľ žalobkyňa v žalobe ako aj v odvolaní proti rozsudku krajského súdu poukazuje na porušenie ustanovení správneho poriadku zo strany žalovaného, najvyšší súd dáva do pozornosti, že podľa § 101 zákona o správe daní, sa na daňové konanie všeobecné predpisy o správnom konaní nevzťahujú.

Vzhľadom na uvedené Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací dospel k záveru, že námietky žalobkyne vznesené v odvolaní nie sú opodstatnené, a keďže v rozhodnutí a postupe žalovaného ani krajského súdu nezistil iné vady, ktoré by mohli viesť k zrušeniu rozhodnutia žalovaného alebo rozsudku prvostupňového súdu, napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 OSP potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a podľa § 250k ods. 1 OSP, nakoľko žalobkyňa v odvolacom konaní úspech nemala a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha a ani mu v odvolacom konaní trovy nevznikli.

P o u č e n i e : P r o t i t o m u t o r o z s u d k u n i e j e p r í p u s t n ý o p r a v n ý p r o s t r i e d o k .

V Bratislave 24. marca 2011

**JUDr. Jana Baricová, v. r.
predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Slezáková