

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 8Sžfk/4/2016  
Identifikačné číslo spisu: 4014200707  
Dátum vydania rozhodnutia: 23.08.2018  
Meno a priezvisko: Mgr. Peter Melicher  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:4014200707.1

## UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: FENESTRA Sk, spol. s.r.o., so sídlom Priemyselná 17, 953 01 Zlaté Moravce, zastúpeného advokátskou kanceláriou Matejka & Haluška s.r.o., so sídlom Lazovná 20, 974 01 Banská Bystrica, proti žalovanému: Daňový úrad Nitra, so sídlom Damborského 5, 950 50 Nitra, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia (oznámenia) žalovaného zo dňa 11.6.2014, č. 9416301/5/2700411/2014, o odvolaní žalobcu proti uzneseniu Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/138/2014-86 zo dňa 29.4.2016, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky uznesenie Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/138/2014-86 zo dňa 29. apríla 2016 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.

### Odôvodnenie

Krajský súd v Nitre napadnutým uznesením postupom podľa § 250d ods. 3 zákona č. 99/1963 Zb. OSP v znení neskorších predpisov (ďalej len „OSP“) zastavil konanie vo veci preskúmania rozhodnutia (oznámenia) žalovaného č. 9416301/5/2700411/2014 zo dňa 11.6.2014 (ďalej len „napadnuté oznámenie“) z dôvodu, že žaloba smeruje proti rozhodnutiu, ktorá nemôže byť predmetom preskúmania súdom. O náhrade trov konania rozhodol s poukazom na ust. § 146 ods. 1 písm. c/ OSP tak, že žiaden z účastníkov nemal právo na náhradu trov konania.

Uviedol, že napadnutým oznámením žalovaný v zmysle § 79 ods. 1 a ods. 7 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní oznámil žalobcovi, že nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie marec 2014 vo výške 500,01 €, ktorý žalobcovi vznikol na dani z pridanej hodnoty, sa použije na čiastočnú úhradu daňového nedoplatku - úroku na DPH vyrubeneho rozhodnutím o úroku č. 9416301/5/3971717/2013 zo dňa 28.8.2013 splatného dňa 27.12.2013 v pôvodnej výške 14.135,70 €.

Krajský súd v odôvodnení uznesenia uviedol a argumentoval tým, že napadnuté oznámenie nemá náležitosti rozhodnutia vydaného v správnom konaní, nejde o rozhodnutie, ktoré po vyčerpaní riadnych

opravných prostriedkov, ktoré sa preň pripúšťajú nadobudlo právoplatnosť, má iba informatívny charakter bez uloženia povinnosti alebo priznania práva, a preto ho nemožno považovať za individuálny správny akt s konštitutívnymi účinkami v zmysle § 244 ods. 3 OSP. Poukázal aj na uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pod sp. zn. 3Sžp/5/2011, z ktorého podľa jeho názoru vyplýva záver o vylúčení oznámenia zo súdneho prieskumu.

Proti tomuto uzneseniu žalobca podal prostredníctvom právneho zástupcu kasačnú sťažnosť, ktorú najvyšší súd vyhodnotil ako odvolanie vzhľadom na dátum vyhlásenia uznesenia dňa 29.4.2016 t.j. za účinnosti OSP. Žalobca sa domáhal, aby odvolací súd napadnuté uznesenie zrušil a vec vrátil Krajskému súdu v Nitre na ďalšie konanie. V odvolaní žalobca uviedol, že napadnuté oznámenie je potrebné považovať za rozhodnutie podliehajúce súdному prieskumu, keďže ide o rozhodnutie, ktoré spôsobuje zánik subjektívneho verejného práva žalobcu na vyplatenie nadmerného odpočtu v zmysle § 79 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty. Napadnuté oznámenie je potrebné považovať za rozhodnutie sui generis, pretože sa svojim obsahom nepochybne týka práva žalobcu vlastniť majetok, pričom stavu vyvolanému napadnutým rozhodnutím nebolo lege artis možné zabrániť inými právnymi prostriedkami. Zdôraznil, že napadnutým oznámením bol v rozpore so zákonom ukrátený na svojich právach, a preto ho nemožno vylúčiť zo súdneho prieskumu. Súd dospel k záveru, že napadnuté oznámenie nie je spôsobilým predmetom súdneho prieskumu bez toho, aby zisťoval, či sa rozhodnutie svojim obsahom a súčasne nedotýka niektorého zo zaručených základných práv alebo slobôd žalobcu. Akcentoval, že podstatným znakom pre určenie možnosti súdneho prieskumu napadnutého oznámenia nie je jeho informatívny charakter ale výlučne len jeho konkrétny prejav v právnej sfére žalobcu. Vychádzajúc z čl. 46 ods. 2 Ústavy SR je podľa žalobcu napadnuté oznámenie je rozhodnutím spôsobilým zasiahnuť do práv a právom chránených záujmov žalobcu, a preto krajský súd porušil právo žalobcu keď konanie podľa § 250d ods. 3 OSP zastavil. Poukázal na nepreskúmateľnosť uznesenia krajského súdu, nakoľko krajský súd sa nezaoberal argumentáciou žalobcu, že napadnuté oznámenie žalovaného spôsobuje zánik subjektívneho verejného práva jeho adresáta a dostatočne sa nevysporiadal ani s právnymi závermi vyplývajúcimi z rozhodovacej činnosti najmä Ústavného súdu SR, na ktoré žalobca poukazoval v žalobe.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c OSP) preskúmal napadnuté uznesenie Krajského súdu v Nitre spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k záveru, že napadnuté uznesenie Krajského súdu v Nitre je potrebné zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 OSP a § 214 ods. 2 OSP.

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 § 244 ods. 2 a ods. 3 OSP v správnom súdnictve preskúmajú súdy zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov štátnej správy, orgánov územnej samosprávy, ako aj orgánov záujmovej samosprávy a ďalších právnických osôb, ako aj fyzických osôb, pokiaľ im zákon zveruje rozhodovanie o právach a povinnostiach fyzických a právnických osôb v oblasti verejnej správy (ďalej len „rozhodnutie správneho orgánu“). Rozhodnutiami správnych orgánov sa rozumejú rozhodnutia vydané nimi v správnom konaní, ako aj ďalšie rozhodnutia, 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. Postupom správneho orgánu sa rozumie aj jeho nečinnosť.

Podľa § 248 OSP 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.

V správnom súdnictve je právo na prístup k súdu vymedzené princípom generálnej klauzuly (§ 244 ods. 3 OSP) s negatívnou enumeráciou (§ 248 OSP), z ktorého vyplýva, že súdy v zásade preskúmajú všetky rozhodnutia orgánov verejnej správy okrem tých, ktoré zákon výslovne z prieskumu vylučuje.

Rozhodnutia a postupy orgánov štátnej správy a územnej samosprávy podliehajú správneprávnemu prieskumu zásadne bez ďalších vymedzení. Tieto správne orgány sú základom verejnej správy, a preto na to, aby ich rozhodnutia a postupy boli preskúmateľné v správnom súdnictve, zákon nevyžaduje splnenie ďalších kritérií. Nie je pritom rozhodujúce, ako sú tieto normatívne akty terminologicky označené, pretože okrem rozhodnutí môže ísť aj o opatrenia, dokonca aj o záväzné pokyny či záväzné stanoviská. V zmysle odporúčania Rady Európy Rec (89)8, ktoré upravuje dočasnú súdnu ochranu poskytovanú v správnych záležitostiach, „termín správny akt znamená v súlade s rezolúciou (77)31 o ochrane jednotlivca vo vzťahu k správnym aktom správnych orgánov každé jednotlivé opatrenie alebo rozhodnutie prijaté pri výkone správy verejným orgánom, ktoré priamo zasahuje do práv, slobôd alebo záujmov osôb (bližšie pozri rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky zo 17.5.2016, sp. zn. III. ÚS 91/2016).

S poukazom na vecný rozsah konania pred správnym súdom vymedzený v § 244 ods. 3 a 248 OSP Najvyšší súd vo veci sp. zn. 5Sžf/31/2011 uviedol, že:

„výnimky z aplikácie ústavy (čl. 46 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky), i keď sú ustanovené zákonom, nie je možné vykladať extenzívne, ale treba ku nim pristupovať reštriktívne“.

„Nemožno opomenúť ani judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva a Ústavného súdu Slovenskej republiky (pozri napr. nálezy Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 24/2010 a III. ÚS 283/2010), ktorá postupne speje k novoformulovaným kritériám na posudzovanie aplikovateľnosti čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „Dohovor“) a ktorá už naďalej nevylučuje aplikáciu Dohovoru ani aj pri rozhodovaní o sporoch medzi fyzickými a právnickými osobami a orgánmi verejnej moci o zákonnosť rozhodnutí daňových orgánov (Bendenoun proti Francúzsku - rozsudok z 24. februára 1994, séria A, č. 284, Georgiou proti Spojenému kráľovstvu - rozhodnutie zo 16. mája 2000 o prijateľnosti sťažnosti č. 40042/98, Ferrazzini proti Taliansku - rozhodnutie z 12. júla 2001 vo veci sťažnosti č. 44759/98). Do popredia sa dostáva predovšetkým kritérium individuálnych záujmov jednotlivca dotknutých administratívnym zásahom v spojení so skúmaním rozsahu uplatnenia diskrečných právomocí správneho orgánu pri realizácii tohto zásahu“.

Na základe takto vymedzeného rámca súdneho prieskumu je pre posúdenie postupu krajského súdu nutné zodpovedať otázku, či je napadnuté oznámenie možné preskúmať v správnom súdnictve.

Z obsahu spisu je zrejmé, že žalobca namieta nezákonnosť napadnutého oznámenia z dôvodu, že mu nebol vrátený nadmerný odpočet, pretože bol použitý na kompenzáciu daňového nedoplatku na dani z pridanej hodnoty - úroku z omeškania.

Žalobca namietal samotnú možnosť vymáhania tejto daňovej pohľadávky, a to z dôvodu jej neprihlásenia v reštrukturalizačnom konaní. Žalobca má za to, že nie je možné lege artis použiť nadmerný odpočet na úhradu nedoplatku, ktorý nie je možné vymáhať, čím bol žalobca ukrátený na jeho právach, keď mu nebol nadmerný odpočet vrátený.

Podľa § 55 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení relevantnom pre prejednávajúcu vec správca dane platbu daňového subjektu neoznačenú podľa odseku 4 použije na úhradu exekučných nákladov a hotových výdavkov, inak na úhradu jeho daňového nedoplatku, splatného preddavku na daň, nedoplatku

na cle a nedoplatku na iných platbách s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby. Ak v čase prijatia platby existuje viacero daňových nedoplatkov, splatných preddavkov na daň a nedoplatkov na iných platbách s rovnakým dátumom splatnosti, prijatá platba sa použije na ich úhradu v poradí podľa ich výšky vzostupne.

Podľa § 79 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. v citovanom znení pri použití daňového preplatku sa primerane postupuje podľa § 55 ods. 6 a 7; správca dane písomne upovedomí daňový subjekt o použití preplatku podľa § 55 ods. 6 a 7.

Podľa § 79 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení relevantnom pre prejednávajúcu vec ak v zdaňovacom období vznikne platiteľovi nadmerný odpočet, odpočíta platiteľ nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období s výnimkou podľa odseku 2. Ak platiteľ nemôže odpočítať nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období, daňový úrad vráti neodpočítaný nadmerný odpočet alebo jeho neodpočítanú časť do 30 dní od podania daňového priznania za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol alebo do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania, ak platiteľ nebol povinný podať daňové priznanie (§ 78 ods. 1) za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol. Na účely tohto zákona sa nadmerným odpočtom rozumie prevýšenie celkovej výšky odpočítateľnej dane za príslušné zdaňovacie obdobie nad celkovou výškou dane za príslušné zdaňovacie obdobie okrem dane pri dovoze tovaru.

Pri posudzovaní toho, či napadnuté oznámenie o použití časti nadmerného odpočtu na čiastočnú úhradu daňového nedoplatku podlieha súdnemu prieskumu je nevyhnutné skúmať najmä to, či svojimi účinkami smeruje ku konkrétnemu adresátovi práva a zakladá mu priamo alebo aj sprostredkovane práva alebo povinnosti.

Z napadnutého oznámenia vyplýva, že časť nadmerného odpočtu, ktorý vznikol žalobcovi sa v súlade s § 79 ods. 1 a 7 zákona č. 563/2009 Z.z. použije na úhradu jeho daňových nedoplatkov, t.j. nedôjde k vráteniu tejto sumy nadmerného odpočtu žalobcovi podľa § 79 zákona č. 222/2004 Z.z.. Napadnuté oznámenie žalovaného je teda aj napriek svojej neformálnej povahe rozhodnutím s účinkami v majetkovej sére žalobcu.

Odvolací súd odkazuje na záver Najvyššieho súdu SR vyslovený v uznesení z 25.10.2016, sp. zn. 5Sžf/17/2016, od ktorého nevidí dôvod sa odchýliť:

„...vrátenie nadmerného odpočtu v zmysle § 79 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty nie je podmienené vydaním rozhodnutia správcu dane. Nárok na vrátenie nadmerného daňového odpočtu vyplýva priamo zo zákona, po splnení zákonom stanovených podmienok. V prípade, ak nedôjde k vráteniu nadmerného odpočtu daňový subjekt musí mať možnosť domáhať sa preskúmania takéhoto rozhodnutia na súde v súlade s čl. 46 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, čl. 6 ods. 1 Európskeho dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.“

Vychádzajúc zo zákonných ustanovení je nutné uzavrieť, že nakoľko oznámenie podľa obsahu nespadá do kategórie rozhodnutí podľa § 248 OSP a zároveň zasahuje do majetkových práv žalobcu, teda de facto do jeho vlastnej daňovej povinnosti tým, že určuje použitie daňového preplatku práve na úhradu vlastnej daňovej povinnosti žalobcu, čím nedôjde k jeho vráteniu, je spôsobilým predmetom súdneho prieskumu v správnom súdnictve.

Tento záver vyplýva aj z judikatúry Najvyššieho súdu SR ako aj Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. PL. ÚS 21/08, rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky zo 17.5.2016, sp. zn. III. ÚS 91/2016, rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4Sžf/1/2014 z 11.3.2014), v zmysle ktorých je možné preskúmať aj listy, oznámenia a iné neformálne akty orgánov verejnej správy, aj keď nevykazujú formálne znaky administratívneho rozhodnutia.

Ako Najvyšší súd konštatoval už vo svojom rozhodnutí z 11.3.2014, sp. zn. 4Sžf/1/2014, ktoré bolo

publikované v Zbierke stanovísk Najvyššieho súdu SR a rozhodnutí súdov Slovenskej republiky č. 3/2015, že pre preskúmateľnosť v správnom súdnictve nie je nutné, aby malo oznámenie formálne náležitosti rozhodnutia:

„Aj keď oznámenie o zamietnutí odvolania nemá formálne náležitosti rozhodnutia vydaného v administratívnom konaní, svojimi procesnými dôsledkami významne zasahuje do ústavne chráneného práva účastníka konania na prejednanie veci, preto je takéto oznámenie i bez formálnych znakov rozhodnutia spôsobilým predmetom súdneho prieskumu v správnom súdnictve.“

Taktiež v náleze Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. PL. ÚS 21/08 Ústavný súd Slovenskej republiky zdôraznil, že nie je podstatné to, ako je príslušný (individuálny) právny akt formálne označený (rozhodnutie, opatrenie, oznámenie, vyjadrenie a pod.), ale to, či svojimi účinkami smeruje ku konkrétnym adresátom práva, a zakladá im priamo alebo aj sprostredkovane práva alebo povinnosti.

Podľa § 221 ods. 1 písm. f/ OSP súd rozhodnutie zruší, len ak sa účastníkovi konania postupom súdu odňala možnosť konať pred súdom.

Odňatím možnosti konať pred súdom treba rozumieť taký závadný procesný postup súdu, ktorým sa účastníkovi znemožní realizácia jeho procesných práv priznaných mu v súdnom konaní za účelom ochrany jeho práv a právom chránených záujmov. Za takýto postup treba považovať zastavenie konania v prípade, ak toto bolo predčasné.

Podľa § 221 ods. 2 OSP, ak odvolací súd zruší rozhodnutie, môže podľa povahy veci vrátiť vec súdu prvého stupňa na ďalšie konanie, prerušiť konanie, zastaviť konanie alebo postúpiť vec orgánu, do právomoci ktorého vec patrí.

Vzhľadom na uvedené dospel Najvyšší súd k záveru, že napadnuté oznámenie žalovaného o použití časti nadmerného odpočtu na čiastočnú úhradu daňového nedoplatku je spôsobilým predmetom súdneho prieskumu a pokiaľ krajský súd odmietol vecne prejednať žalobu podľa § 247 a nasl. OSP smerujúcu proti tomuto neformálnemu oznámeniu správneho orgánu, ktorý nemal zo zákona vyplývajúcu povinnosť vydať rozhodnutie, a rozhodol o zastavení konania, keď na to neboli splnené zákonné predpoklady, dopustil sa odopretia spravodlivosti vo vzťahu k žalobcovi.

V tomto smere odvolací súd považuje za potrebné poukázať aj na princíp dvojinštančnosti konania spočívajúci v tom, že každá skutková a právna otázka, ktorá je v prejednávanej veci rozhodujúca, musí byť predmetom posúdenia súdu nielen súdom prvého stupňa, ale aj odvolacieho súdu.

Vzhľadom na to, že odvolací súd nie je oprávnený nahrádzať postupy a hodnotenia žalobcom uplatnených námietok, keďže takýmto postupom by odňal žalobcovi ako aj žalovanému možnosť konať pred súdom v dvojstupňovom konaní, dospel odvolací súd na základe vyššie uvedeného k záveru, že napadnuté uznesenie krajského súdu je potrebné v zmysle § 221 ods. 1 písm. f/ a ods. 2 OSP zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

Iný postup by bol v rozpore so zásadou denegatio justitiae - odopretie spravodlivého súdu, ktorú zohľadňuje aj Ústava Slovenskej republiky v čl. 46 a znamenalo by to porušenie základného práva na súdnu ochranu uvedenú v čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky, čo je zrejmé aj z vyššie spomenutého rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky z 17.5.2016, sp. zn. III. ÚS 91/2016:

„Pokiaľ súd v správnom súdnictve odmietne vecne prejednať žalobu podľa § 247 a nasl. O.s.p. smerujúcu proti neformálnemu oznámeniu správneho orgánu, ktorý nemal zo zákona vyplývajúcu povinnosť vydať rozhodnutie, dopúšťa sa odopretia spravodlivosti vo vzťahu k takému žalobcovi.“

Na dôvažok Najvyšší súd SR dodáva, že sa nezaoberal ďalšími argumentmi uvedenými v odvolaní žalobcu preukazujúce nesprávny postup krajského súdu, nakoľko má za to, že už vyššie uvedené skutočnosti sú dostačujúcim dôvodom na jeho zrušenie.

Úlohou krajského súdu v ďalšom konaní bude posúdiť podanú žalobu s ohľadom na skutkové námietky tam uvedené a vo veci meritórne rozhodnúť. V novom rozhodnutí súd prvého stupňa rozhodne aj o trovách konania vrátane trov odvolacieho konania (§ 246c ods. 1 vety prvej v spojení s § 224 ods. 3 OSP).

S poukazom na ustanovenie § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok postupoval odvolací súd v konaní podľa predpisov účinných do 30.6.2016 (zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok).

Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v danej veci rozhodol 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 nie je prípustný opravný prostriedok.