

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/47/2019
Identifikačné číslo spisu: 2018200076
Dátum vydania rozhodnutia: 25.01.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Milan Morava
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:2018200076.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členov senátu JUDr. Ivana Rumanu a JUDr. Petry Príbelskej, PhD., v právnej veci žalobcu: K R O N SK, s.r.o., so sídlom Dolné Suroviny 996/1, Senica, IČO: 36 256 561, zastúpeného Prosman a Pavlovič advokátska kancelária, s.r.o., so sídlom Hlavná 31, Trnava, IČO: 36 865 281, proti žalovanému (sťažovateľovi): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102618169/2017 z 19. decembra 2017, o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č.k. 20S/29/2018-66 z 22. mája 2019, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č.k. 20S/29/2018-66 z 22. mája 2019 z r u š u j e a v e c v r a c i a krajskému súdu na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Trnave (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č.k. 20S/29/2018-66 z 22.05.2019 podľa § 191 ods. 1 písm. d/ zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 102618169/2017 z 19.12.2017 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie a úspešnému žalobcovi priznal podľa § 167 ods. 1 SSP proti žalovanému náhradu dôvodne vynaložených trov konania v celom rozsahu.

2. Žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 102618169/2017 z 19.12.2017 podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správne daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Trnava č. 101905891/2017 zo 07.09.2017, ktorým bolo žalobcovi podľa § 50 ods. 1 písm. b/ Daňového poriadku uložené predbežné opatrenie z dôvodu odôvodnenej obavy, že nesplatná daň alebo nevyrubená daň nebude v dobe jej splatnosti uhradená alebo bude nevyožiteľná alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami, spočívajúce v nenakladaní s majetkom: dielňa + prístavba so súp. č. XXX na parcele č. XXXXX/X v k.ú. E., zapísané na LV č. XXXX, sklad a dielňa na parcele č. XXXXX v k.ú. E., zapísané na LV č. XXXX; predajňa + prístavba na parcele č. XXXXX v k.ú. E., zapísané na LV č. XXXX (ďalej aj „dotknuté nehnuteľnosti“) a to až do dňa zaplatenia dane alebo daňového nedoplatku. Z

odôvodnenia prvostupňového rozhodnutia vyplýva, že správca dane začal dňa 25.10.2014 u žalobcu daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec až júl 2014, ktorá bola ukončená dňa 10.02.2016 a na základe ktorej bol vyčíslený celkový rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 153 190,20 €. Odôvodnenú obavu vzhľadom na správca dane v tom, že žalobca previedol svoje vlastnícke právo k časti nehnuteľností do súkromného vlastníctva spoločníka a konateľa spoločnosti, ďalej, že u žalobcu správca dane neeviduje daňový preplatok, nadmerný odpočet (§ 79 Daňového poriadku) alebo neoznačenú platbu (§ 55 Daňového poriadku), ktoré by bolo možné použiť na úhradu nedoplatku.

3. V odôvodnení rozsudku krajský súd najskôr posudzoval námietku žalobcu, že predbežné opatrenie nie je možné vydať v rámci vyrubovacieho konania, ale iba v rámci daňovej kontroly, miestnom zisťovaní a určovaní dane podľa pomôcok. S týmto tvrdením žalobcu sa nestotožnil s odôvodnením, že z § 50 ods. 1 Daňového poriadku vyplýva, že predbežné opatrenie je možné vydať na zabezpečenie účelu daňovej kontroly, miestneho zisťovania alebo určenia dane podľa pomôcok alebo ak existuje odôvodnená obava, že nesplattná daň alebo nevyrubená daň nebude v dobe jej splatnosti uhradená. Pri výklade uvedeného ustanovenia je potrebné rozlišovať medzi zabezpečením účelu daňovej kontroly, miestneho zisťovania a určením dane podľa pomôcok a existenciou odôvodnenej obavy, že nesplattná alebo nevyrubená daň nebude v dobe jej splatnosti uhradená alebo bude nevyvožitelná. Existencia odôvodnenej obavy priamo súvisí s konaním daňového subjektu, ktorým redukuje svoj majetok, čím vzniká riziko následnej nevyvožitelnosti dane, pričom toto konanie môže nastať nielen počas daňovej kontroly, ale pochopiteľne aj počas vyrubovacieho konania, keď je daňovému subjektu už známy výsledok daňovej kontroly. Na strane druhej účelom daňovej kontroly je zistenie skutočností rozhodujúcich pre správne určenej daňovej povinnosti, pričom napríklad v prípade, ak daňový subjekt nespoupracuje, môže mu správca dane uložiť predbežné opatrenie, ktoré nemusí spočívať len v zákaze nakladať s nehnuteľnosťou alebo môže spočívať v strpení určitých úkonov správcu dane. Z uvedeného dôvodu nemôže obstať tvrdenie žalobcu, že v prospech kumulatívneho spôsobu splnenia zákonných podmienok pre uloženie predbežného opatrenia svedčí aj novela daňového poriadku zákonom č. 331/2011 Z.z., pretože aj v procese určovania dane podľa pomôcok je nevyhnutné zabezpečiť jeho účel, ktorý môže, ale aj nemusí súvisieť s existenciou obavy, že napríklad nevyrubená daň bude nevyvožitelná. Navyiac krajský súd dodal, že spojka „alebo“ v zmysle výkladových pravidiel znamená alternáciu, teda „bud' - alebo“, jedno alebo druhé.

4. Krajský súd mal za to, že správca dane uloženie predbežného opatrenia dostatočne odôvodnil vo vzťahu k existencii odôvodnenej obavy, že ešte nevyrubená daň nebude v lehote splatnosti uhradená, nakoľko mal preukázanú skutočnosť, ktorú žalobca nijako nespochyboval a to, že tento zmenšil svoj majetok, konkrétne ho previedol na základe kúpnej zmluvy uzatvorenej v roku 2016 na jediného spoločníka a konateľa. V tejto súvislosti správne správca dane poukázal na výsledky daňovej kontroly, na základe ktorej vlastná daňová povinnosť žalobcu za zdaňovacie obdobie marec až júl 2014 predstavuje sumu 153 190,20 €.

5. Krajský súd mal z obsahu správnej žaloby preukázané, že žalobca považoval napadnuté rozhodnutie za nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov, pričom pri výklade § 50 ods. 1 Daňového poriadku v bode 3 poukázal aj na skutočnosť, že správca dane má v nevyhnutnom rozsahu uložiť predbežným opatrením daňovému subjektu, aby nenakladal s vecami alebo právami určenými v rozhodnutí. Konštatoval, že žalobca v žalobe presne nedôvodil tým, že rozhodnutie je nepreskúmateľné aj vo vzťahu k primeranosti uloženého predbežného opatrenia, avšak v danom prípade, vzhľadom na závažnosť zásahu tohto predbežného opatrenia vo vzťahu k žalobcovi, krajský súd aj takto všeobecne formulovaný žalobný bod považoval za dostatočný na prijatie záveru, že napadnuté rozhodnutie je nezákonné.

6. Podľa krajského súdu z § 50 ods. 1 Daňového poriadku vyplýva, že na uloženie predbežného opatrenia musia byť kumulatívne splnené zákonné podmienky, pričom jednou z nich je primeranosť uloženého predbežného opatrenia vo vzťahu k nesplattnej alebo nevyrubenej dani. Krajský súd poukázal na to, že v čase vydania rozhodnutia mal správca dane vedomosť o celkovo zistenom rozdieli dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec až júl 2014, avšak oba konajúce orgány verejnej správy

zásadnú otázku primeranosti uloženého predbežného opatrenia vo vzťahu k zabezpečeniu dane, v danom prípade v sume 153 190,20 €, neposudzovali, keď v oboch rozhodnutiach absentuje hodnota nehnuteľností, na ktoré sa predbežné opatrenie vzťahuje. Správca dane vo svojom rozhodnutí len stručne uviedol, že konateľ žalobcu predložil k nahliadnutiu znalecký posudok, v ktorom je vyčíslená hodnota uvedených nehnuteľností, ktorá pokryje nespltnú daň na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec až júl 2014, pričom tento znalecký posudok ani nie je obsahom administratívneho spisu. Práve s poukazom na uvedené trpí napadnuté rozhodnutie vadou nepreskúmateľnosti pre nedostatok dôvodov a tým, že táto otázka zostala orgánmi verejnej správy nezodpovedaná, žalobca ani nemal možnosť proti nej brojiť, pričom ide o otázku zásadnú, ktorá má nesporne dosah na vlastnícke právo žalobcu.

7. Krajský súd nevyhovel návrhu žalobcu aj na zrušenie rozhodnutia správcu dane a to s poukazom na § 74 ods. 2 Daňového poriadku, v zmysle ktorého je žalovaný oprávnený doplniť odôvodnenie rozhodnutia správcu dane vo vzťahu k vytýkanej absencii zohľadnenia primeranosti uloženého predbežného opatrenia, ak bude mať preukázané, že v prípade žalobcu je zákaz nakladania s nehnuteľnosťami uložený v nevyhnutnom rozsahu vo vzťahu k rozdielu na dani zistenej za zdaňovacie obdobie marec až júl 2014 v sume 153 190,20 €. Krajský súd dodal, že v záujme stanovenia hodnoty predmetných nehnuteľností je namieste vychádzať zo znaleckého posudku č. 99/2015 predloženého v konaní vedenom na krajskom súde pod sp.zn. 14S/20/2018, respektíve pokiaľ bude žalobca trvať na tom, že hodnota týchto nehnuteľností je vyššia, je potrebné aby túto skutočnosť preukázal ďalším listinným dôkazom.

8. Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť žalovaný ako sťažovateľ z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP. Navrhol, aby kasačný súd rozsudok krajského súdu zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

9. V dôvodoch uviedol, že správca dane okrem daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie marec 2014, máj až júl 2014, v súvislosti s ktorou bolo vydané aj napadnuté rozhodnutie, vykonal u žalobcu aj daňovú kontrolu DPH za zdaňovacie obdobia január až december 2013, o výsledku ktorej bol vyhotovený protokol č. 103600009/2016, podľa ktorého bol vyčíslený celkový rozdiel DPH v sume 571 627,03 €.

10. Dňa 16.09.2016 správca dane vydal rozhodnutie č. 103926510/2016, ktorým uložil žalobcovi predbežné opatrenie z dôvodu obavy, že nespltná daň alebo nevyrubená daň za zdaňovacie obdobie január až december 2013 nebude v dobe jej splatnosti uhradená alebo bude nevymožiteľná alebo, že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami, spočívajúce s nenakladaním s dotknutými nehnuteľnosťami, a to až do dňa zaplatenia dane alebo daňového nedoplatku. Uvedené rozhodnutie správcu dane odôvodnil okrem iného vyčísleným rozdielom na DPH v sume 571 627,03 € a skutočnosťou, že žalobca po začatí daňovej kontroly previedol svoje vlastnícke právo k časti nehnuteľností na spoločníka žalobcu. Žalobca proti tomuto rozhodnutiu odvolanie nepodal.

11. Bola tiež vykonaná daňová kontrola DPH za zdaňovacie obdobie august 2014, z ktorej bol vyhotovený protokol č. 102516348/2016, ktorým bol vyčíslený rozdiel DPH v sume 127 559,- €, pričom správca dane vydal rozhodnutie č. 101905524/2017, ktorým na tom istom skutkovom základe uložil žalobcovi predbežné opatrenie z dôvodu obavy, že nespltná daň alebo nevyrubená daň za zdaňovacie obdobie august 2014 nebude v dobe jej splatnosti uhradená alebo bude nevymožiteľná alebo, že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami, spočívajúce s nenakladaním s dotknutými nehnuteľnosťami, a to až do dňa zaplatenia dane alebo daňového nedoplatku. Proti tomuto rozhodnutiu sa žalobca odvolal a žalovaný rozhodnutím č. 102617228/2017 rozhodnutie správcu dane potvrdil. Žalobca podal proti tomuto rozhodnutiu žalovaného správnu žalobu, o ktorej rozhodol krajský súd rozsudkom sp.zn. 14S/20/2018, proti ktorému bola podaná kasačná sťažnosť, o ktorej ešte nebolo rozhodnuté.

12. Zo žalobou napadnutého rozhodnutia a z rozhodnutí správcu dane č. 103926510/2016 a č. 101905524/2017 je zrejmé, že nimi správca dane uložil žalobcovi zákaz nakladania s tým istým

majetkom. Vzhľadom na celkový vyčíslený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobia august 2014, marec 2014, máj až júl 2014 a január až december 2013 v sume 852 376,23 € nemožno žalovanému rozhodnutiu vytýkať absenciu zohľadnenia primeranosti uloženého predbežného opatrenia, keďže v napadnutom rozsudku odporúčaného znaleckého posudku č. 99/2015 mali dotknuté nehnuteľnosti hodnotu 615 722,42 €.

13. Vzhľadom k tomu, že v napadnutom rozsudku vytýkaná nepreskúmateľnosť rozhodnutia žalovaného vo vzťahu k primeranosti nebola žalobcom vznesená ani v odvolacom konaní ani v podanej žalobe a ani v rámci lehoty na podanie správnej žaloby, nebolo dôvodné sa k uvedenému vyjadrovať. Žalovaný v tejto súvislosti v závere namieta, že krajský súd v rozpore s § 183 SSP rozšíril žalobné námietky uplatnené žalobcom, keď konštatoval, že žalované rozhodnutie je nepreskúmateľné pre absenciu zohľadnenia primeranosti uloženého predbežného opatrenia.

14. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že sa v plnej miere stotožnil s napadnutým rozsudkom krajského súdu. K sťažnostnej námietke, že krajský súd rozšíril žalobné námietky žalobca uviedol, že v podanej správnej žalobe v časti III. okrem iného uviedol dôvod podľa § 191 ods. 1 písm. d/ SSP, že napadnuté rozhodnutie orgánu verejnej správy je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov. Poukázal tiež na to, že žalovaný nepredložil súdu úplný žurnalizovaný spisový materiál, čo je v rozpore s ustálenou judikatúrou. Navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

15. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v kasačnej sťažnosti (453 ods.1 a 2 SSP) a po jej preskúmaní dospel k záveru, že rozsudok krajského súdu je potrebné zrušiť a vec vrátiť krajskému súdu na ďalšie konanie. Kasačný súd rozhodol o kasačnej sťažnosti bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP). Miesto a čas verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v lehote najmenej piatich dní pred jeho vyhlásením (§ 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

16. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok krajského súdu č.k. 20S/29/2018-66 z 22.05.2019, ktorým podľa § 191 ods. 1 písm. d/ SSP zrušil rozhodnutie žalovaného č. 102618169/2017 z 19.12.2017 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 102618169/2017 z 19.12.2017 podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Trnava č. 101905891/2017 zo 07.09.2017, ktorým bolo žalobcovi podľa § 50 ods. 1 písm. b/ Daňového poriadku uložené predbežné opatrenie z dôvodu odôvodnenej obavy, že nespltná daň alebo nevyrubená daň nebude v dobe jej splatnosti uhradená alebo bude nevyhnutiteľná alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami, spočívajúce v nenakladaní s nehnuteľnosťami špecifikovanými v bode 2. tohto rozsudku.

17. Krajský súd dospel k záveru, že žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného trpí vadou nepreskúmateľnosti pre nedostatok dôvodov, keď sa žalovaný a ani správca dane v odôvodnení svojho rozhodnutia nevysporiadal s otázkou primeranosti uloženého predbežného opatrenia vo vzťahu k zabezpečeniu dane.

18. V odôvodnení napadnutého rozsudku sám krajský súd konštatoval, že žalobca v žalobe presne nedôvodil tým, že napadnuté rozhodnutie je nepreskúmateľné aj vo vzťahu k primeranosti uloženého predbežného opatrenia (za nepreskúmateľné ho žalobca považoval pre absenciu riadneho odôvodnenia vo vzťahu k existencii odôvodnenej obavy, že ešte nevyrubená daň nebude v lehote splatnosti uhradená). S odôvodnením, že v prípade predbežného opatrenia ide o závažný zásah vo vzťahu k žalobcovi však krajský súd všeobecne formulovaný žalobný bod, že žalobou napadnuté rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov považoval za dostatočný. Zároveň poukázal na to, že žalobca pri výklade § 50 ods. 1 Daňového poriadku poukázal aj na skutočnosť, že správca dane má v nevyhnutnom rozsahu uložiť predbežným opatrením daňovému subjektu, aby nenakladal s vecami alebo právami určenými v rozhodnutí.

19. Ťažiskom kasačnej sťažnosti žalovaného je námietka, že krajský súd v rozpore s § 183 SSP rozšíril

žalobné námietky uplatnené žalobcom, keď konštatoval, že napadnuté rozhodnutie žalovaného je nepreskúmateľné pre absenciu odôvodnenia vo vzťahu k primeranosti uloženého predbežného opatrenia, pričom takáto námietka nebola žalobcom vznesená v odvolacom konaní, v podanej správnej žalobe a ani v rámci lehoty na podanie správnej žaloby.

20. Podľa § 50 ods. 1 Daňového poriadku správca dane môže počas daňovej kontroly, počas určovania dane podľa pomôcok alebo pri miestnom zisťovaní na zabezpečenie ich účelu alebo ak je odôvodnená obava, že nesplattná daň alebo nevyrubená daň nebude v dobe jej splatnosti uhradená alebo bude nevyhnutne potrebnom uložiť rozhodnutím daňovému subjektu, aby niečo vykonal, niečoho sa zdržal alebo niečo strpel, a to najmä, aby

- a) zložil peňažnú sumu na účet správcu dane,
- b) nenakladal s vecami alebo právami určenými v rozhodnutí.

21. Podľa § 5 ods. 5 SSP konanie pred správnym súdom možno začať len na základe návrhu.

22. Podľa § 62 ods. 1 SSP žalobca môže meniť rozsah a dôvody žaloby len do uplynutia lehoty určenej zákonom na podanie žaloby na správny súd.

23. Podľa § 134 ods. 1 SSP správny súd je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak nie je ďalej ustanovené inak.

24. Podľa § 134 ods. 2 SSP správny súd nie je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak

- a) rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy bolo vydané na základe neúčinného právneho predpisu,
- b) rozhodnutie alebo opatrenie vydal orgán, ktorý na to nebol podľa zákona oprávnený,
- c) ide o veci podľa § 192 ,
- d) ide o veci podľa § 6 ods. 2 písm. c/ , ak je žalobcom fyzická osoba,
- e) ide o veci podľa § 6 ods. 2 písm. d/ ,
- f) vec súvisí s ochranou práv spotrebiteľa.

25. Podľa § 181 ods. 1 SSP fyzická osoba alebo právnická osoba musí správnu žalobu podať v lehote dvoch mesiacov od oznámenia rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo opatrenia orgánu verejnej správy, proti ktorému smeruje, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak.

26. Podľa § 182 ods. 1 SSP v správnej žalobe sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť

- a) označenie druhu žaloby,
- b) označenie žalovaného, ďalších účastníkov podľa § 32 ods. 3 a osôb zúčastnených na konaní podľa § 41 ods. 1 ,
- c) označenie napadnutého rozhodnutia alebo opatrenia a deň jeho vydania, prípadne označenie výrokov, ktoré žalobca napáda, ak sú tieto samostatné a oddeliteľné a žaloba nesmeruje voči celému rozhodnutiu alebo opatreniu,
- d) deň oznámenia napadnutého rozhodnutia alebo opatrenia žalobcovi podľa § 181 ods. 1 alebo deň právoplatnosti rozhodnutia o nevyhovení protestu prokurátora podľa § 181 ods. 2 alebo deň právoplatnosti napadnutého rozhodnutia alebo opatrenia podľa § 181 ods. 3 alebo uvedenie, že žalobca sa považuje za opomenutého účastníka,
- e) dôvody žaloby, z ktorých musí byť zrejmé, z akých konkrétnych skutkových a právnych dôvodov žalobca považuje napadnuté výroky rozhodnutia alebo opatrenia za nezákonné (ďalej len „žalobné body“),
- f) označenie dôkazov, ak ich žalobca navrhuje vykonať,
- g) vyjadrenie, či žalobca žiada nariadenie pojednávania; na neskoršiu žiadosť žalobcu o nariadenie pojednávania správny súd neprihliada,
- h) návrh výroku rozhodnutia (ďalej len „žalobný návrh“).

27. Podľa § 183 SSP žalobca môže rozšíriť správnu žalobu alebo doplniť správnu žalobu o ďalší žalobný návrh alebo o ďalšie žalobné body len v lehote ustanovenej na podanie žaloby.

28. Vymedzenie žalobných bodov, z ktorých musí byť zrejmé, z akých konkrétnych skutkových a právnych dôvodov žalobca považuje napadnuté rozhodnutie orgánu verejnej správy za nezákonné je jednou z najdôležitejších náležitostí správnej žaloby (§ 182 ods. 1 písm. e/ SSP). Má zásadný význam z hľadiska žalobcu v určení, čo konkrétne bude správny súd na základe jeho žaloby preskúmať a z hľadiska správneho súdu v tom, čím sa zaoberať má a môže a čím sa naopak zaoberať nemôže, keďže podľa § 134 ods. 1 SSP je správny súd viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak nie je ďalej ustanovené inak. A teda zmyslom a účelom uvedenia žalobných bodov v správnej žalobe je jednoznačné stanovenie rámca (obsahu) požadovaného súdneho prieskumu v lehote zákonom stanovenej na podanie správnej žaloby, t.j. aké skutkové a právne otázky má správny súd posudzovať z hľadiska žalobcom tvrdenej nezákonnosti žalobou napadnutého rozhodnutia orgánu verejnej správy.

29. Obligatornou náležitosťou správnej žaloby je teda povinnosť žalobcu tvrdiť, že rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo jeho časť odporuje konkrétnemu všeobecne záväznému právnomu predpisu, a toto svoje tvrdenie aj právne odôvodniť. Nestačí iba všeobecné tvrdenie, že zákon bol porušený, žalobca musí poukázať na konkrétne skutočnosti, z ktorých vyvodzuje porušenie zákona. Za žalobné body nemožno považovať ani prostý výpočet ustanovení zákona, ktoré údajne žalovaný porušil, ani ich parafrázu bez akejkoľvek špecifikácie (pozri napr. rozsudok Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp.zn. 8 Azs 134/2005).

30. Čo sa týka skutkových tvrdení obsiahnutých v správnej žalobe, tieto nemôžu byť iba typovou charakteristikou „obvyklých“ nezákonností, ale musia predstavovať jasne individualizovaný, od iných konkrétnych dejov či okolností jednoznačne odlišiteľný popis. Konkretizácia faktov dostatočne substancovanými žalobnými bodmi je dôležitá nielen z hľadiska správneho súdu pre vytýčenie medzí, v ktorých sa súd môže v súlade s dispozičnou zásadou a zásadou koncentrácie pohybovať, ale má zásadný význam aj pre žalovaného. Základnou procesnou zásadou totiž je rovnosť účastníkov pred súdom vyjadrovaná niekedy ako rovnosť zbraní. Každá procesná strana by mala mať primeranú možnosť uplatniť svoje argumenty za podmienok, ktoré ju citelne neznevýhodňujú v porovnaní s protistranou. Jedine tým, že strana svoj prednes dostatočne konkretizuje, umožní druhej strane k tomuto prednesu urobiť vyjadrenie. Pokiaľ je tvrdenie jednej procesnej strany nekonkrétne, nevie druhá strana, k čomu sa má vlastne vyjadriť; tým sa prirodzene znižuje aj jej možnosť náležitej procesnej obrany. Žalobca je povinný vymedziť, akých konkrétnych nezákonných krokov, postupov, úkonov, úvah, hodnotení či záverov sa mal orgán verejnej správy voči nemu dopustiť v procese vydania napadnutého rozhodnutia či priamo rozhodnutím samotným, a rovnako je povinný ozrejmiť svoj právny náhľad na to, prečo sa má jednať o nezákonnosť. Ohľadom právnej argumentácie sa žalobca nemôže uspokojiť len so všeobecným odkazom na určité ustanovenia zákona bez súvislosti so skutkovými námietkami. Žalobca musí uviesť, aké aspekty dejov či okolností uvedené v rámci skutkových tvrdení považuje za základ ním tvrdenej nezákonnosti (pozri napr. rozsudok rozšíreného senátu Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp.zn. 2 Azs 92/2005).

31. Platí, že správny súd preskúmava rozhodnutie orgánu verejnej správy predovšetkým v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe (tzv. v medziach žaloby). Rozsahom tvrdení uvedených v žalobe je správny súd viazaný a nemôže ho prekročiť. Tu platí v správnom súdnictve koncentračná zásada, keď žalobca môže žalobné dôvody síce meniť, no rozširovať ich môže len do konca lehoty na podanie žaloby. Po uplynutí tejto lehoty už nie je možné v priebehu konania vznášať ďalšie námietky a výhrady proti žalobou napadnutému rozhodnutiu, a to ani v replike na vyjadrenie žalovaného, ani na pojednávaní. To znamená, že k žalobným bodom uplatneným po uplynutí lehoty na podanie žaloby správny súd nemôže prihliadnuť. Taktiež súd nemôže v odôvodnení svojho rozhodnutia argumentovať dôvodom, ktorý žalobca v rámci žaloby neuplatnil (napr. rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 8Sžo/34/2010 z 25. novembra 2010).

32. Podľa rozsudku rozšíreného senátu Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp.zn. 4 As 3/2008 z 24. augusta 2010 nie je celkom namieste, aby správny súd za žalobcu špekulatívne domýšľal ďalšie argumenty či vyberal z reality skutočnosti, ktoré žalobcu podporujú. Takýmto postupom by prestal byť nestranným rozhodcom veci, ale prebral by funkciu žalobcovho advokáta.

33. Správny súd nevyhľadáva za žalobcu konkrétne dôvody nezákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy, ktoré podľa § 182 ods. 1 písm. e/ SSP majú tvoriť obsah žaloby a určovať rozsah preskúmania zákonnosti rozhodnutia správnym súdom, ktorým je podľa § 134 ods. 1 SSP viazaný. Z uvedených ustanovení vyplýva zásada iudex ne eat ultra petita partium (sudca nech nejde nad návrhy strán), ktorú musí správny súd zásadne aplikovať vo všetkých veciach, v ktorých preskúmana na základe podanej žaloby zákonnosť napadnutého rozhodnutia orgánu verejnej správy.

34. Súdny prieskum správnych rozhodnutí sa vždy odohráva v medziach určite a presne stanovených; stanoviť ich náleží žalobcovi. Súdny poriadok správny neumožňuje súdom vykonávať akýsi „všeobecný prieskum“, to by totiž popieralo zmysel inštitútu žalobného bodu, ktorý práve slúži k tomu, aby činnosť súdu nebola bezbrehá. Tento všeobecný prieskum by ostatne vnášal nerovnosť medzi tými žalobcami, ktorí nič konkrétne neuviedli a uspokojili sa s citáciou zákonných ustanovení, resp. s prostým vyjadrením nesúhlasu so správnym rozhodnutím, a tými žalobcami, ktorí - poslúchnuc zákonné požiadavky - sformulovali relatívne presné a odôvodnené námietky proti niekoľko konkrétnym postupom a záverom správneho orgánu (pozri rozsudok Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp.zn. 1 Azs 244/2004).

35. Na základe uvedeného možno konštatovať, že od miery precizovania žalobných bodov závisí, akej ochrany sa žalobcovi zo strany správneho súdu dostane.

36. Kasačný súd pripomína, že správne súdne konanie je ovládané dispozičným princípom a začína výlučne na základe správnej žaloby. Dispozičný princíp obsiahnutý v § 5 ods. 5 SSP sa v správnom súdnom konaní uplatňuje bezvýhradne a znamená, že konanie pred správnym súdom možno začať len na základe žaloby (návrhu), ktorou disponuje žalobca. Táto premisa sa plne uplatní aj pre prípad dispozície so žalobou (návrhom) či obmedzenia rozsahu žaloby alebo žalobných bodov, ako aj čo do rozšírenia alebo doplnenia správnej žaloby.

37. Rozšíriť alebo doplniť správnu žalobu o ďalšie žalobné návrhy alebo o ďalšie žalobné body možno len v lehote ustanovenej zákonom na podanie žaloby (§ 183 SSP). V zmysle koncentračnej zásady je teda uvádzanie skutkových okolností, právneho posúdenia veci a označovanie dôkazných návrhov zo strany žalobcu v zásade obmedzené len do uplynutia lehoty na podanie žaloby. Predmet súdneho prieskumu sa tak v podstate musí vymedziť do uplynutia lehoty na podanie žaloby.

38. Zo zásady viazanosti správneho súdu rozsahom a dôvodmi žaloby pripúšťa Správny súdny poriadok určité výnimky. V ustanovení § 134 ods. 2 SSP sú výnimky z § 134 ods. 1 SSP vymedzené taxatívne. Ide o prípady, kedy rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy bolo vydané na základe neúčinného právneho predpisu, rozhodnutie alebo opatrenie vydal orgán, ktorý na to nebol podľa zákona oprávnený, ide o veci podľa § 192 (peňažná moderácia), ide o veci podľa § 6 ods. 2 písm. c/ (správne žaloby v sociálnych veciach), ak je žalobcom fyzická osoba, ide o veci podľa § 6 ods. 2 písm. d/ (správne žaloby vo veciach azylu, zaistenia a administratívneho vyhostenia, alebo ak vec súvisí s ochranou práv spotrebiteľa. Ďalej správny súd nie je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby ani vo veciach správneho trestania, za podmienok uvedených v § 195 SSP. Správny súd nie je viazaný žalobnými bodmi ani v prípade konania o kompetenčnej žalobe podľa § 418 SSP, v zmysle ktorého posudzuje žalobu neformálne.

39. K vyššie uvedenej problematike Ústavný súd Slovenskej republiky v uznesení sp.zn. III. ÚS 241/08-9 z 12. augusta 2008 konštatoval, že konanie podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) [teraz podľa Správneho súdneho poriadku, pozn. kasačného súdu] je dôsledne ovládané dispozičnou zásadou, z čoho vyplýva, že súd nemôže preskúmať správne

rozhodnutie nad rámec žalobcom v žalobe vymedzeným. Ide o zásadu iudex ne eat petita partium (sudca nech nejde nad návrhy strán), ktorá vyplýva z ustanovenia § 249 ods. 2 OSP (teraz § 182 SSP, pozn. kasačného súdu), a súd musí túto zásadu aplikovať vo všetkých veciach, v ktorých preskúmava na základe podanej žaloby zákonnosť žalobcom napadnutého rozhodnutia. Žaloba musí obsahovať presné označenie rozhodnutia, ktoré žalobca napáda a vyjadrenie, ktoré výroky má súd preskúmať. To znamená vymedzenie rozsahu, v akom sa rozhodnutie alebo postup správneho orgánu napáda. Žalobca musí zdôvodniť, že rozhodnutím alebo postupom, ktorý napáda, bol ukrátený na svojich právach. Ďalej musí žalobca tvrdiť, že správny orgán pri vydaní napadnutého rozhodnutia porušil zákon, a to tak, že odkáže na konkrétne ustanovenia právnych predpisov či už hmotného, alebo procesného práva a v žalobe musí uviesť aj dôvody, v čom vidí nezákonnosť rozhodnutia a postupu správneho orgánu. Žalobca môže rozširovať žalobu len do konca lehoty zákonom ustanovenej na podanie žaloby (§ 250b OSP) [teraz § 183 SSP, pozn. kasačného súdu]. Po jej uplynutí ďalšie výhrady voči rozhodnutiu nemôže vznášať (princíp koncentračnej zásady).

40. Z obsahu správnej žaloby kasačný súd zistil, že žalobca v bode III. okrem iného namietal, že žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov podľa § 191 ods. 1 písm. d/ SSP. Nepreskúmateľnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného a správcu dane pre nedostatok dôvodov však žalobca v žalobe namietal iba v súvislosti s existenciou odôvodnenej obavy, že nespltná daň alebo nevyrubená daň nebude v dobe jej splatnosti uhradená alebo bude nevykonalná alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami, čo je jednou z podmienok pre uloženie predbežného opatrenia podľa § 50 ods. 1 Daňového poriadku (strany 7 až 9 správnej žaloby).

41. Absenciu odôvodnenia rozhodnutia žalovaného a správcu dane žalobca v podanej správnej žalobe vo vzťahu k primeranosti uloženého predbežného opatrenia nenamietal. Pokiaľ žalobca na strane 6 správnej žaloby v rámci výkladu ustanovenia § 50 ods. 1 Daňového poriadku poukázal okrem iného aj na to, že správca dane má v nevyhnutnom rozsahu uložiť predbežným opatrením daňovému subjektu, aby nenakladal s vecami alebo právami určenými v rozhodnutí, kasačný súd uvádza, že v súlade s vyššie citovanou judikatúrou za žalobný bod nemožno považovať prosté uvedenie ustanovenia zákona, ktoré údajne žalovaný porušil, ani jeho parafrázu a to bez akejkoľvek nadväznosti na konkrétne skutkové tvrdenie. V žalobe žalobcu totiž akékoľvek, čo i len všeobecne formulované skutkové tvrdenia vo vzťahu k (ne)primeranosti uloženého predbežného opatrenia absentujú. Ani ustanovenie § 191 ods. 1 písm. d/ SSP a ani citované resp. parafrázované ustanovenie § 50 ods. 1 Daňového poriadku žalobca v žalobe neviaže na konkrétne skutkové tvrdenia týkajúce sa (ne)primeranosti uloženého predbežného opatrenia.

42. Ak teda žalobcom podaná správna žaloba neobsahuje žiadne konkrétne skutkové tvrdenia (námietky), z ktorých by bolo možné vyvodiť, že predbežné opatrenie nebolo podľa žalobcu uložené správcou dane v nevyhnutnom rozsahu, tak ako to predpokladá § 50 ods. 1 Daňového poriadku a rovnako ak žalobca v žalobe nenamietal ani to, že rozhodnutie žalovaného a správcu dane je v tomto smere nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov, kasačný súd opätovne poukazuje na závery rozšíreného senátu Najvyššieho správneho súdu Českej republiky formulované v rozsudku sp.zn. 2 Azs 92/2005, v zmysle ktorých skutkové tvrdenia obsiahnuté v správnej žalobe nemôžu byť iba typovou charakteristikou „obvyklých“ nezákonností, ale musia predstavovať jasne individualizovaný, od iných konkrétnych dejov či okolností jednoznačne odlišiteľný popis. Ohľadom právnej argumentácie sa žalobca nemôže uspokojiť len so všeobecným odkazom na určité ustanovenia zákona bez súvislosti so skutkovými námietskami. Žalobca musí uviesť, aké aspekty dejov či okolností uvedené v rámci skutkových tvrdení považuje za základ ním tvrdenej nezákonnosti.

43. Nemožno sa stotožniť s názorom, že pri všeobecnom výpočte porušených ustanovení zákona môže správny súd žalobu prejednať v takto všeobecných medziach, teda z hľadiska, či neboli porušené označené ustanovenia zákona. Taký prieskum by nemohol byť prieskumom obmedzeným, keďže súd by musel vymedziť všetky povinnosti, ktoré sú označenými ustanoveniami zákona orgánu verejnej správy uložené, podradiť im všetky jeho úkony a posúdiť, či ustanoveniam zákona zodpovedajú alebo nie, rovnako ako by z týchto hľadísk musel úplne skúmať napadnuté rozhodnutie orgánu verejnej správy. K

žalobe, v ktorej absentujú určité skutkové tvrdenia, by sa tak dostalo žalobcovi podrobnejšieho prieskumu, ako keď by nimi bol rozsah prieskumu vymedzený. Nakoniec by akceptácia podobných nedostatkov žalobných bodov viedla k popretiu povinnosti žalobné body označiť.

44. Kasačný súd sa nestotožnil s konštatovaním krajského súdu, že nakoľko otázka primeranosti uloženého predbežného opatrenia zostala orgánmi verejnej správy nezodpovedaná, žalobca ani nemal možnosť proti nej brojiť. V tejto súvislosti kasačný súd uvádza, že žalobca je oprávnený uviesť v správnej žalobe všetky dôvody, pre ktoré považuje napadnuté rozhodnutie za nezákonné a nebráni tomu ani skutočnosť, že ich neuplatnil už v odvolacom konaní pred orgánom verejnej správy, hoci tak urobiť mohol. Nakoniec sám žalobca v konaní pred správnym súdom neprimeranosť uloženého zákazu nakladať s dotknutým nehnuteľným majetkom namietal v replike k vyjadreniu žalovaného, pričom uviedol, že výška tohto majetku ďaleko presahuje rozdiel dane vyrubenej správcom dane spolu za všetky daňové konania vedené u žalobcu, ktoré nie sú ani ukončené. Kasačný súd však dáva do pozornosti, že žalobca tak učinil až v replike, doručenej krajskému súdu dňa 04.02.2019, pričom napadnuté rozhodnutie žalovaného mu bolo oznámené dňa 08.01.2018. V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že v správnom súdnom konaní sa uplatňuje koncentračná zásada, podľa ktorej žalobca môže rozšíriť správnu žalobu alebo doplniť správnu žalobu o ďalší žalobný návrh alebo o ďalšie žalobné body len do konca lehoty na podanie žaloby (§ 183 SSP). Podľa § 181 ods. 1 SSP fyzická osoba alebo právnická osoba musí správnu žalobu podať v lehote dvoch mesiacov od oznámenia rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo opatrenia orgánu verejnej správy, proti ktorému smeruje, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak. Po uplynutí tejto lehoty už nie je možné v priebehu konania vznášať ďalšie námietky a výhrady proti žalobou napadnutému rozhodnutiu, a to ani v replike na vyjadrenie žalovaného, ani na pojednávaní. To znamená, že k žalobným bodom uplatneným po uplynutí lehoty na podanie žaloby správny súd nemôže prihliadnuť (pozri napr. rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 8Sžo/34/2010 z 25. novembra 2010).

45. Zároveň kasačný súd v súvislosti s vyššie uvedeným uvádza že v prejednávanej veci musí byť žalobca povinne zastúpený advokátom. Povinné zastúpenie advokátom vyplýva z povahy správneho súdnictva, keďže sa v ňom preskúmava zákonnosť rozhodnutí a opatrení orgánov verejnej správy a riešia sa prevažne právne otázky a práve povinné zastúpenie advokátom je žiaduce aj z dôvodu viazanosti správneho súdu rozsahom a dôvodmi žaloby (§ 134 ods. 1 SSP) a obmedzenia možnosti jej rozšírenia a doplnenia (§ 183 SSP).

46. Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti, pokiaľ krajský súd pristúpil k preskúmaniu žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného aj v otázke primeranosti uloženého predbežného opatrenia, napriek tomu, že žalobca námietky v tomto smere formuloval až v replike k vyjadreniu žalovaného po uplynutí zákonom stanovenej lehoty na podanie správnej žaloby, a to iba so strohým odôvodnením, že ide o závažný zásah vo vzťahu k žalobcovi (uvedené krajský súd nijakým spôsobom bližšie neodôvodnil) a zároveň bez toho, aby sa vôbec zaoberal obsahom pojmu žalobný bod, spôsobom, akým má byť tento v správnej žalobe vymedzený, zásadou viazanosti správneho súdu rozsahom a dôvodmi žaloby, výnimkami z tejto zásady a obmedzením možnosti rozširovať alebo dopĺňať správnu žalobu, je rozsudok krajského súdu v tejto časti nepreskúmateľný pre nedostatok dôvodov.

47. Na základe uvedených dôvodov kasačný súd napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 462 ods. 1 SSP zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie. Ak dôjde k zrušeniu napadnutého rozhodnutia a k vráteniu veci na ďalšie konanie a nové rozhodnutie, krajský súd je viazaný právnym názorom kasačného súdu (§ 469 SSP).

48. V ďalšom konaní bude povinnosťou krajského súdu vo veci ustáliť rámec (obsah) súdneho prieskumu žalobou napadnutého rozhodnutia, opätovne vo veci rozhodnúť a svoje rozhodnutie dostatočne náležite a presvedčivo odôvodniť tak, aby bolo v súlade s ústavným právom účastníka konania na spravodlivé súdne konanie.

49. Vzhľadom k tomu, že kasačný súd zrušil napadnutý rozsudok krajského súdu a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie, v súlade s § 467 ods. 3 SSP o nároku na náhradu trov kasačného konania

rozhodne krajský súd.

50. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov, § 139 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

Poučenie:

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