

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 2Sžf/76/2015  
Identifikačné číslo spisu: 6015200698  
Dátum vydania rozhodnutia: 14.12.2016  
Meno a priezvisko: JUDr. Elena Kováčová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2016:6015200698.1

## UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: P. I., A. XXXX/XX, J., zastúpeného Advokátska kancelária JUDr. Tomáš Rosina, s.r.o., Kukučínova 20, Banská Bystrica, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100308/1/173539/2015 zo dňa 24. apríla 2015, č. 1100308/1/174643/2015 zo dňa 24. apríla 2015, č. 1100308/1/174646/2015 zo dňa 24. apríla 2015, č. 1100308/1/174645/2015 zo dňa 24. apríla 2015, č. 1100308/1/174641/2015 zo dňa 24. apríla 2015, č. 1100308/1/174642/2015 zo dňa 24. apríla 2015, č. 1100308/1/176492/2015 zo dňa 27. apríla 2015, č. 1100308/1/176523/2015 zo dňa 27. apríla 2015, č. 1100308/1/176501/2015 zo dňa 27. apríla 2015, o odvolaní žalobcu proti uzneseniu Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/87/2015-24 zo dňa 30. júna 2015, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky uznesenie Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/87/2015 zo dňa 30. júna 2015 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 .

### Odôvodnenie

Krajský súd napadnutým uznesením spojil veci na spoločné konanie, konanie zastavil a vyslovil, že žiaden z účastníkov nemá právo na náhradu trov konania. Konanie krajský súd zastavil podľa § 250d ods. 3 OSP dôvodu, že podané žaloby smerovali proti rozhodnutiam, ktoré nemôžu byť predmetom preskúmania súdom, lebo napadnuté zrušujúce rozhodnutia odvolacieho správneho orgánu sú svojou povahou rozhodnutiami, ktoré nezakladajú pre žalobcu práva a povinnosti s konštitutívnym účinkom a preto žalobca nimi ani nemohol byť dotknutý, ukrátený na svojich právach. Krajský súd usúdil, že predmetné rozhodnutia sú vylúčené zo súdneho prieskumu ako rozhodnutia správnych orgánov predbežnej povahy podľa § 248 písm. a/ OSP.

Včas podaným odvolaním sa žalobca domáhal zmeniť napadnuté uznesenie krajského súdu podľa § 220

OSP, podanej žalobe (žalobám) vyhovieť, všetkých 9 napadnutých rozhodnutí zrušiť a veci vrátiť žalovanému na ďalšie konanie.

Namietal, že závery krajského súdu, že napádané rozhodnutia nemôžu byť predmetom súdneho preskúmania, keďže svojou povahou sú rozhodnutiami, ktoré nezakladajú pre žalobcu žiadne práva a povinnosti s konštitutívnym účinkom a preto žalobca napadnutými rozhodnutiami ani nemohol byť dotknutý, ukrátený na svojich právach, nerešpektujú judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky a Najvyššieho súdu Slovenskej republiky. Ďalej uviedol, že pokiaľ konštantná judikatúra Ústavného súdu Slovenskej republiky ako aj Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vyslovila záver, že aj rozhodnutia uvedené v § 248 OSP sa môžu dotýkať a dokonca aj porušovať základné ľudské práva a slobody a z tohto dôvodu môžu podliehať prieskumu v rámci správneho súdnictva, je podľa názoru žalobcu nepochopiteľné, že krajský súd túto judikatúru nerešpektoval, respektíve prečo teda relevantným a preskúmateľným spôsobom nerozvedol, že napríklad túto judikatúru považuje za nesprávnu a v čom konkrétne. Poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/132/2013, kde najvyšší súd vyhovel žalobe a to vo veci, v ktorej išlo taktiež o súdne zrušenie rozhodnutia upraveného v § 248 písm. a/ OSP. Z dôvodu existencie citovanej judikatúry žalobca oprávnene predpokladal, že krajský súd ju bude rešpektovať alebo ak nie, tak závery danej judikatúry podrobí kritike a právne relevantným spôsobom zdôvodní, v čom sú nesprávne, resp. v rozpore so zákonom. V odvolaní ďalej uviedol, že nie je pravda, že by uvedeným rozhodnutím žalovaného neboli dotknuté jeho práva. Z administratívneho spisu jednoznačne vyplýva, že daňová kontrola nebola skončená v jednoročnej lehote, ale až o 7 mesiacov neskôr. To znamená, že protokol z nej vyplývajúci je nezákonným a vo vyrubovacom konaní nepoužiteľným dôkazom. Z uvedeného dôvodu využil svoje právo a ďalej sa odmietol zúčastňovať vyrubovacieho konania t. j. navrhovať akékoľvek dokazovanie a pod. Správca dane preto podľa názoru žalobcu nemohol vykonávať žiadne ďalšie dokazovanie v rámci vyrubovacieho konania, pretože tomu bránila znenie ustanovenia § 68 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. (daňový poriadok). Žalovaný preto podľa názoru žalobcu bol povinný vyhovieť podanému odvolaniu (odvolaniám) voči rozhodnutiu (rozhodnutiam) správcu dane v plnom rozsahu a zmeniť napádané rozhodnutie (rozhodnutia) správcu dane na rozhodnutie (rozhodnutia), ktorým (ktorými) sa určuje taká daň z pridanej hodnoty, ktorá sa neodlišuje od dane uvedenej daňovým subjektom v podanom daňovom priznaní (daňových priznaniach). Ďalej sa v odvolaní uvádza, akými skutočnosťami sa mal krajský súd v odôvodnení napadnutého rozhodnutia zaoberať.

Žalovaný v podanom vyjadrení k odvolaniu uviedol, že súhlasí s výrokom uznesenia krajského súdu a je toho názoru, že v predmetnej veci bolo rozhodnuté v súlade s platnými právnymi predpismi. K tvrdeniu žalobcu, ktorý nesúhlasil s konštatovaním krajského súdu, že ide o rozhodnutia, ktoré sú explicitne vylúčené z preskúmania zo strany súdov, pričom neskúmal, či nezasahujú do niektorých zo základných práv obsiahnutých v Ústave Slovenskej republiky, pričom žalobca v tej súvislosti poukázal na rozhodnutie najvyššieho súdu (uznesenie NS SR č. k. 3Sžf/132/2013 z 03.04.2014), kde bol účastníkom konania, žalovaný uviedol, že v danom prípade sa jednalo o rozhodnutie správneho orgánu, ktoré malo predbežnú povahu a bolo ním správcom dane uložené žalobcovi predbežné opatrenie na zabezpečenie účelu opätovnej kontroly dane z pridanej hodnoty. Žalovaný ďalej uviedol, že je toho názoru, že žalobou (žalobami) napadnutými rozhodnutiami nedošlo k zániku práva na vyrubenie dane a vec bola nimi vrátená späť do vyrubovacieho konania, v ktorom správca dane môže pokračovať a vykonať nové dokazovanie v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom, pričom bude prihliadať na jeho práva. Vo vyrubovacom konaní použije len legálne získané dôkazy a nebudú dotknuté práva žalobcu, ako to žalobca uvádza v odvolaní. Ďalej žalovaný uviedol, že v daných veciach je nesporné, že zákonom stanovená lehota na ukončenie daňovej kontroly nebola zo strany správcu dane dodržaná. To bol aj jediný dôvod, na základe ktorého žalovaný zrušil prvostupňové rozhodnutia správcu dane a vrátil veci na ďalšie konanie a rozhodnutie. Z toho vyplýva, že správca dane nemôže v daňovom konaní použiť predmetný protokol, ktorý v dôsledku nedodržania ročnej lehoty na ukončenie daňovej kontroly sa stal nezákonne získaným dôkazným prostriedkom. To však neznamená, že dôkazy, ktoré správca dane získal v rámci daňovej kontroly a to v lehote jedného roka od jej začatia, sú nezákonne získané z hľadiska dodržania zákonnej lehoty na ukončenie daňovej kontroly. Preto, keďže zákon nebráni správcovi dane vykonať ďalšie dokazovanie, môžu byť tieto dôkazy v ďalšom konaní použité. V tej

súvislosti poukázal žalovaný aj na rozhodovanie súdov v prípadoch, keď bola zistená rovnaká chyba konania - rozsudok NS SR 3Sžf/22/2013 zo 06.11.2013, ktorým bol potvrdený rozsudok Krajského súdu v Prešove 2S/34/2011 zo 14.12.2012 a rozsudok NS SR 3Sžf/76/2013 zo 06.11.2013, ktorým bol potvrdený rozsudok Krajského súdu v Prešove 4S/25/2012 zo 07.02.2013 - v ktorých sa uvádza, že daňová kontrola nemôže u daňového subjektu prebiehať neobmedzenú dobu a predstavuje tlak na správcu dane, aby vykonal jednotlivé úkony v rámci daňovej kontroly bez zbytočných prietáhov. Ak je však z obsahu spisu zrejmé, že správca dane nevytváral zbytočné prietahy, prostredníctvom ďalších úkonov musel odstraňovať jednotlivé nejasnosti, ktoré v rámci kontroly vyšli najavo a daňový subjekt neposkytol také relevantné dôkazy, ktoré by pochybnosti odstránili, nie je možné lehoty na výkon daňovej kontroly priznať takú váhu, ktorá by následne znamenala zmarenie účelu daňovej kontroly, ktorý spočíva v riadnom zistení daňovej povinnosti. Ak sa aj pripustí, že by mal protokol z daňovej kontroly trvajúcej dlhšie ako 1 rok povahu nezákonne použitého dôkazného prostriedku, existujú jednotlivé dôkazy, ktoré keby boli vykonané v zákonom stanovenej lehote, nemožno považovať za nezákonne získané. Opačný prípad by nastal, ak by správca dane bol pri výkone daňovej kontroly nečinný, nevykonával by jednotlivé úkony súvisle a bez zbytočných prietáhov. Žalovaný mal za to, že daňové orgány môžu pokračovať v ďalšom konaní, ktorým je vyrubovacie konanie, v ktorom použijú len legálne dôkazy. Za nezákonne získaný dôkaz je v tomto konaní považovaný len protokol z daňovej kontroly, preto došlo k zrušeniu prvostupňových rozhodnutí správcu dane o vyrubení rozdielu DPH. Ďalšiu námietku žalobcu v odvolaní, že je naďalej obmedzovaný na riadnom a slobodnom výkone vlastníckeho práva nezákonným stavom, čo spôsobili svojím konaním správne orgány, pretože na základe vydaných predbežných opatrení správcom dane nemôže disponovať so svojím majetkom, považoval žalovaný za neopodstatnenú a nesúvisiacu s daným konaním.

Dňom 01.07.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“), ktorý upravuje v § 1) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho v správnom súdnictve, b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov (§ 492 ods. 2 SSP).

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 OSP) preskúmal napadnuté uznesenie krajského súdu podľa § 212 ods. 1 OSP, prejednal odvolanie bez nariadenia pojednávania podľa § 250ja ods. 2 veta prvá OSP a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno vyhovieť.

Rozsah preskúmvacej súdnej právomoci je vymedzený tak, že súdnemu prieskumu podliehajú v zásade všetky rozhodnutia orgánov verejnej správy, ktorými sa rozhodlo o právach a povinnostiach fyzických alebo právnických osôb, ak zákon neustanoví inak (§ 244, § 248 OSP).

Súdy nepreskúmvajú rozhodnutia, uvedené v § 248 písm. a/, b/, c/ a d/ OSP. Rozhodnutia, uvedené v tomto zákonom ustanovení sú vylúčené zo súdnej preskúmvacej právomoci len v takom prípade, keď sa netýkajú základných práv a slobôd (čl. 46 ods. 2 druhá veta Ústavy Slovenskej republiky).

Súd uznesením konanie zastaví, ak sa žaloba podala oneskorene, ak ju podala neoprávnená osoba, ak smeruje proti rozhodnutiu, ktoré nemôže byť predmetom preskúmvania súdom, ak žalobca neodstránil vady žaloby, ktorých odstránenie súd nariadil a ktoré bránia vecnému vybaveniu žaloby, alebo ak žalobca nie je zastúpený podľa § 250a alebo ak žaloba bola vzatá späť (§ 250h ods. 2). Odvolanie proti uzneseniu je prípustné (§ 250d ods. 3 OSP).

V danej veci krajský súd podľa § 250d ods. 3 OSP zastavil (spojené) konanie o preskúmvanie rozhodnutí žalovaného, ktorými boli zrušené rozhodnutia správcu dane o vyrubení rozdielu DPH s odôvodnením, že žaloby smerujú proti rozhodnutiam, ktoré nemôžu byť predmetom preskúmvania súdom, nie sú konečné a žalobca nimi nebol ukrátený na právach.

Najvyšší súd sa s uvedeným záverom krajského súdu stotožnil. Žalovaný ako odvolací daňový orgán zrušil rozhodnutia správcu dane, ktorými bol vyrubený rozdiel DPH po zistení, že opätovná daňová kontrola nebola vykonaná v súlade so zákonom a veci mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie. Pritom mu uložil, ako má vzhľadom k vytýkaným procesným pochybeniam ďalej postupovať, vykonať v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom nové dokazovanie, pričom použije aj všetky zákonne zistené skutočnosti a dôkazy, získané počas kontroly. Ďalej žalovaný v zrušujúcich rozhodnutiach uložil správcovi dane, aby po vykonanom dokazovaní oboznámil daňový subjekt so všetkými zisteniami, skutočnosťami a dôkazmi do zápisnice o ústnom pojednávaní a aby mu umožnil preukázať svoje vyjadrenia a tvrdenia k nim a tým si splnil svoju dôkaznú povinnosť. Následne má správca dane vo veciach rozhodnúť.

Z uvedeného vyplýva, že rozhodnutia žalovaného, ktorých preskúmania sa žalobca domáha nie sú spôsobilé založiť, meniť alebo rušiť oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb ani nimi nemôžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté. Ide o rozhodnutia svojím charakterom predbežnej povahy (§ 244 ods. 3, § 248a/OSP); súdному preskúmvaciemu konaniu (už podľa nového Správneho súdneho poriadku) budú prípadne podliehať až rozhodnutia žalovaného o odvolaniach proti rozhodnutiam správcu dane, vydaným na základe daných zrušujúcich rozhodnutí.

Nemožno prisvedčiť ani tvrdeniu žalobcu, že zrušujúce rozhodnutia odvolacieho daňového orgánu treba považovať za rozhodnutia, týkajúce sa základných práv a slobôd, pokiaľ ide o majetok - vlastnícke práva žalobcu, keďže nejde o konečné rozhodnutia, ktoré by boli spôsobilé založiť, meniť alebo rušiť oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb alebo by nimi boli práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté.

Poukazovanie žalobcu na rozhodnutia Najvyššieho súdu SR a Ústavného súdu SR nebolo možné považovať v danej veci za relevantné, nakoľko v rozhodnutiach uvedených súdov išlo o posúdenie odlišného skutkového a právneho stavu, ako na to poukázal aj žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu.

Z uvedených dôvodov najvyšší súd odvolaniu žalobcu nevyhovел a s prihliadnutím na všetky okolnosti daného prípadu napadnuté uznesenie krajského súdu ako vecne správne podľa § 250ja ods. 3 veta druhá v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

Pri rozhodovaní o náhrade trov odvolacieho konania vychádzal z ustanovení § 224 ods. 1 a § 250k OSP tak, že žalobcovi nepriznal ich náhradu, pretože nebol v odvolacom konaní úspešný a žalovanému právo na náhradu trov zo zákona neprináleží.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto uzneseniu nie je prípustné odvolanie.