

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/20/2018
Identifikačné číslo spisu: 5017200247
Dátum vydania rozhodnutia: 30.05.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Jarmila Urbancová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:5017200247.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Petry Príbelskej, PhD., v právnej veci sťažovateľa (žalobcu): Slovenské liečebné kúpele Turčianske Teplice, a.s., so sídlom SNP 519, Turčianske Teplice, IČO: 31 642 322, zastúpeného AK SUCHOŇOVÁ & PARTNERS, s.r.o., so sídlom Komenského 4, Banská Bystrica, IČO: 47 234 784, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 380196/2017 z 19. apríla 2017, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline sp.zn. 31S/93/2017 zo 17. januára 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Žiline sp.zn. 31S/93/2017 zo 17. januára 2018 z a m i e t a .

Účastníkom nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Žiline (ďalej len „správny súd“) rozsudkom sp.zn. 31S/93/2017 zo 17.01.2018 podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej aj „SSP“) zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 380196/2017 z 19.04.2017 a účastníkom náhradu trov konania nepriznal podľa § 167 a § 168 SSP.

2. Z administratívneho spisu mal správny súd za preukázané, že rozhodnutím Mesta Turčianske Teplice č. 219 zo 07.03.2013 bola žalobcovi podľa § 99e ods. 1 zákona č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady (ďalej len „zákon č. 582/2004 Z.z.“) vyrubená daň z nehnuteľnosti na rok 2013 v sume 33 228,68 €. V odôvodnení rozhodnutia správca dane poukázal na to, že daň vyrubil na základe žalobcom predloženého daňového priznania a Všeobecne záväzného nariadenia Mesta Turčianske Teplice č. 4/2012 o miestnych daniach (ďalej aj „VZN č. 4/2012“). Na rozhodnutí je vyznačená právoplatnosť dňa 04.04.2013. Nie je sporné, že uvedenú daň žalobca v splátkach správcovi dane uhradil.

3. Správcovi dane bola dňa 19.07.2016 doručená žiadosť žalobcu o vrátenie daňového preplatku na dani zo stavieb za rok 2013, ktorú žalobca odôvodnil nesúlalom § 5 ods. 2 písm. f/ VZN č. 4/2012 s v tom čase platným a účinným § 12 ods. 2 a § 104f ods. 3 zákona č. 582/2004 Z.z. O žiadosti rozhodol správca dane tak, že tejto nevyhovel a následne žalovaný rozhodnutie správcu dane potvrdil.

4. K námietke žalobcu, že správca dane v rozhodnutí o vyrubení dane uvádza len § 99e ods. 1 zákona č. 582/2004 Z.z. a neuvádza žiadne ustanovenie VZN č. 4/2012 (v odôvodnení len všeobecne uvádza, že daň z nehnuteľnosti bola určená na základe predloženého daňového priznania a VZN č. 4/2012) správny súd uviedol, že predmetným rozhodnutím bola žalobcovi vyrubená daň z nehnuteľnosti, pričom je nutné konštatovať, že žalobca sa proti predmetnému rozhodnutiu neodvolal v zákonom stanovenej lehote a rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť podľa vyznačenej doložky dňa 04.04.2013, pričom správca dane určil splatnosť dane v troch splátkach. Žalobca proti uvedenému rozhodnutiu nepodal ani návrh na obnovu konania podľa § 75 a nasl. zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“) a ani podnet na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania podľa § 77 daňového poriadku. Vyrubená daň z nehnuteľnosti v sume 33 228,68 € bola uhradená. Na strane žalobcu tak nevznikol daňový preplatok, t.j. určitá suma, ktorú prijal správca dane nad rámec splatnej dane, z ktorého dôvodu neboli splnené podmienky na vrátenie preplatku podľa § 79 ods. 2 daňového poriadku. Podľa názoru správneho súdu nebol dôvod venovať sa námietkam nezákonnosti rozhodnutia o vyrubení dane, keď žalobca mohol tieto námietky uplatniť v podanom opravnom prostriedku proti rozhodnutiu o vyrubení dane, resp. následne aj v podanej správnej žalobe.

5. Správny súd poukázal na to, že žalobca v žalobe namietal nesúlad VZN č. 4/2012 s § 12 ods. 2 zákona č. 582/2004 Z.z. účinného od 01.12.2012. Žalovaný na uvedenú námietku žalobcu reagoval tak, že podľa § 250zfa zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej aj „OSP“) len súd na základe návrhu prokurátora, ktorému predchádza podanie protestu prokurátora, má takúto právomoc.

6. Žalobca v žalobe poukazoval v tomto smere na to, že VZN č. 4/2012 bolo zrušené a nahradené novým VZN č. 6/2015 s účinnosťou od 01.01.2016, ktoré zrušilo VZN č. 4/2012 dňom 31.12.2015, a teda z tohto dôvodu nie je možné podať protest prokurátora. Zároveň zdôraznil, že aj všeobecný súd by mohol posúdiť, či VZN č. 4/2012, ktoré je už zrušené, bolo v súlade so zákonom alebo nie, pričom tento záver vyplýva podľa žalobcu z uznesenia Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. PL.ÚS 13/08-7 v spojení s odlišným právnym názorom sudcu K. k tomuto uzneseniu.

7. K uvedenému správny súd uviedol, že v prípade všeobecnej správnej žaloby o preskúmanie rozhodnutia žalovaného podľa § 177 a nasl. SSP nie je súd kompetentný riešiť (ne)súlad predmetného VZN so zákonom č. 582/2004 Z. z. Takýto návrh bolo potrebné uplatniť osobitným návrhom prokurátora v čase do 01.07.2016 podľa § 250zfa OSP. Následne po 01.07.2016 podľa § 357 a nasl. SSP osobitnou žalobou prokurátora. Podľa názoru správneho súdu ide o špecifický právny nástroj určený zákonodarcom práve na preskúmanie prokurátorom tvrdeného nesúladu legislatívnych aktov územnej samosprávy so zákonom, ktorý nie je možné obísť. Znenie § 250zfa ods. 5 OSP stanovuje, že ak svojím rozhodnutím súd vysloví nesúlad, stráca všeobecne záväzné nariadenie alebo jeho dotknutá časť účinnosť dňom nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia súdu. Týmto dňom začína plynúť doba šiestich mesiacov, ktoré je obec povinná uviesť VZN do súladu so zákonom. Ak tak v uvedenej dobe neurobí, stráca VZN resp. jeho časť platnosť po šiestich mesiacoch od nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia súdu.

8. S poukazom na § 367 ods. 2 SSP ak správny súd rozhodne podľa ods. 1, dňom nadobudnutia právoplatnosti jeho rozhodnutia stráca VZN resp. jeho časť alebo niektoré jeho ustanovenie účinnosť. Podľa § 367 ods. 3 SSP obec, mesto, mestská časť, ktoré vydali VZN sú povinné do šiestich mesiacov od nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia správneho súdu podľa odseku 1 uviesť VZN vydané vo veciach územnej samosprávy do súladu so zákonom a vo veciach plnenia úloh štátnej správy do súladu so zákonom, nariadením vlády a všeobecne záväznými právnymi predpismi ministerstiev a ostatných ústredných orgánov štátnej správy; inak všeobecne záväzné nariadenie, jeho časť, alebo niektoré jeho

ustanovenie po šiestich mesiacoch od nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia správneho súdu podľa ods. 1 strácajú platnosť.

9. Z uvedeného je podľa správneho súdu zrejmé, že ani rozhodnutie súdu vo veci nesúladu všeobecne záväzného nariadenia so zákonom nemá účinky *ex tunc*, ale pôsobí do budúcnosti s tým, že až právoplatnosťou rozhodnutia súdu strácajú sporné ustanovenia VZN účinnosť, teda nemožno podľa nich postupovať. Otázkou zákonnosti aplikovaného ustanovenia VZN obce si súd nemôže vyriešiť ako otázku predbežnú v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správcu dane a žalovaného, ktorými nebolo vyhovené žiadosti žalobcu o vrátenie preplatku na dani z nehnuteľnosti za obdobie roku 2013. Podľa názoru správneho súdu bez predchádzajúceho využitia uvedených prostriedkov prokurátorského dozoru vo vzťahu k VZN č. 4/2012 za daných okolností nie je možné pre nezákonnosť zrušiť rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu resp. žalovaného. Využitie inštitútu preskúmania súladu VZN so zákonom podľa ustanovení OSP a teraz SSP podľa názoru správneho súdu nebráni ani skutočnosť, že sporné VZN medzitým stratilo platnosť, pokiaľ pretrvávajú jeho dôsledky v podobe rozhodnutí vydaných na jeho základe.

10. Podľa názoru správneho súdu bolo rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu, ako aj žalovaného vydané v súlade so zákonmi, keď nebolo vyhovené žiadosti žalobcu o vrátenie preplatku na dani z nehnuteľnosti za obdobie roku 2013. V tomto smere nie je možné ani poukazovať na uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. PL ÚS/13/2008, ktorým bolo konanie pred Ústavným súdom Slovenskej republiky zastavené z dôvodu, že preskúmané predpisy stratili platnosť pred vyhlásením nálezu Ústavného súdu Slovenskej republiky. V danom prípade nebolo medzi účastníkmi konania sporné, že VZN č. 4/2012 bolo nahradené novým VZN č. 6/2015, prijatým uznesením č. 154/2015 s účinnosťou od 01.01.2016, ktoré zrušilo VZN č. 4/2012 dňom 31.12.2015.

11. Bolo na strane žalobcu, aby v čase od prijatia VZN č. 4/2012 (od 13.12.2012) až do jeho zrušenia novým VZN č. 6/2015 s účinnosťou od 01.01.2016, využil podanie mimoriadnych opravných prostriedkov proti rozhodnutiu o vyrubení dane v súlade s možnosťami uvedenými daňovom poriadku ako návrh na obnovu konania resp. podnet na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania v spojení s podnetom na príslušnú prokuratúru a poukázal na nesúlad uvedeného VZN so zákonom č. 582/2004 Z.z. Tento priestor žalobca nevyužil, preto nie je možné už teraz nabúrať právoplatné rozhodnutie o vyrubení dane takýmto spôsobom. Uvedená skutočnosť vyplýva aj zo starej rímsko-právnej zásady *vigilantibus iura scripta sunt*, to znamená práva patria len bdelym (pozorným, ostražitým, opatrným, starostlivým), teda tým, ktorí sa aktívne zaujímajú o ochranu a výkon svojich práv. Z tohto dôvodu nie je podľa správneho súdu možné prisvedčiť žalobcovi, keď nepodal žiadny opravný prostriedok, mimoriadny opravný prostriedok proti rozhodnutiu o vyrubení dane z nehnuteľnosti za obdobie roku 2013, ani podnet na príslušnú prokuratúru a nepoukazoval na uvedený nesúlad VZN so zákonom. V tomto štádiu konania už žaloba žalobcu nemôže byť v tomto smere úspešná.

12. Napriek tomu, že správny súd konštatoval, že nie je v danom konaní oprávnený riešiť ako predbežnú otázku súladu predmetného VZN so zákonom, k predmetnej právnej problematike uviedol, že správca dane vyrubil daň z nehnuteľnosti na rok 2013 v súlade so zákonom aj s poukazom na prechodné ustanovenia k zákonu č. 582/2004 Z.z. a to predovšetkým v súlade s § 104f ods. 3 a § 104g ods. 3 zákona č. 582/2004 Z.z. Z uvedených ustanovení zákona vyplynulo, že správca dane zosúladí násobok sadzieb s § 12 ods. 2 najneskôr pri určení sadzieb dane zo stavieb na zdaňovacie obdobie roku 2024.

13. Proti rozsudku správneho súdu podal žalobca (ďalej aj „sťažovateľ“) v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f/ a g/ SSP, navrhujúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd napadnutý rozsudok správneho súdu zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň žiadal priznať mu nárok na náhradu trov konania.

14. V kasačnej sťažnosti uviedol, že skutočnosť, že proti rozhodnutiu správcu dane o vyrubení dane z nehnuteľnosti za rok 2013 nepodal odvolanie a ani iný opravný prostriedok sa zakladá na pravde, avšak

v čase vydania tohto rozhodnutia a jeho doručenia žalobcovi išlo o nejasnú a súdmi rôzne vykladanú otázku a preto bol žalobca v dobrej viere, že rozhodnutie správcu dane je v súlade so zákonom č. 582/2004 Z.z. Bežný daňovník verí v správnosť postupu správcu dane ako aj jeho rozhodnutí a nemôže predpokladať, ani pri vynaložení najväčšej vôle a úsilia, že správca dane vydá rozhodnutie o vyrubení dane na základe VZN, ktoré je v rozpore so zákonom. Podľa žalobcu nemožno od daňovníka spravodlivo požadovať, aby si každé nariadenie obce nechal preskúmať odborníkom na danú problematiku. O nezákonnosti rozhodnutia správcu dane sa žalobca dozvedel až po uplynutí zákonnej lehoty na podanie mimoriadnych opravných prostriedkov v zmysle daňového poriadku, a to na základe rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 8Svzn/1/2013 zo 17.09.2015 v spojení s rozsudkom Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/186/2013-53 z 11.09.2013 a po oboznámení sa s rozhodnutím žalovaného v konaní č. 720711/2016, ktoré rešpektovalo predmetné rozsudky.

15. Správny súd dospel podľa žalobcu k nesprávnemu právnemu záveru ohľadom daňového preplatku z dôvodu, že nesprávne posúdil, čo sa rozumie splatnou daňou. Správny súd za splatnú považoval daň, ktorú správca dane vyrubil v rozpore so zákonom č. 582/2004 Z.z. Daň vyrubenú v rozpore so zákonom č. 582/2004 Z.z. (§ 2 písm. b/ odkaz 3/) však nemožno podľa žalobcu považovať za splatnú v zmysle daňového poriadku. Ak je daň vyrubená v rozpore so zákonom, potom rozdiel medzi zákonnou výškou a vyrubenou výškou dane je možné podľa žalobcu považovať za preplatok na dani. V tejto súvislosti žalobca dodal, že podľa zákona č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení obec môže vydať VZN len na základe splnomocnenia zákona a v jeho medziach. Ihneď, ako sa žalobca dozvedel, že mu vznikol preplatok na dani v dôsledku nezákonného VZN, podal žiadosť o vrátenie preplatku, nakoľko pre uplynutie zákonných lehôt už nemohol využiť iný opravný prostriedok.

16. Žalobca opätovne namietal, že mal dôveru v platné právo a nebol dôvod na vznik pochybnosti, že správca dane nesprávne aplikuje zákon vo svoj prospech a v neprospech daňovníkov, už aj s ohľadom na čl. 13 ods. 1 písm. a/, čl. 59 a čl. 71 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. V tejto súvislosti žalobca uviedol, že z právneho poriadku nevyplýva domnienka znalosti publikovaného VZN ako pri právnych predpisoch zverejňovaných v Zbierke zákonov Slovenskej republiky, a preto nemožno požadovať od daňovníkov, aby preskúmavali správnosť vydávaných VZN, či sú, alebo nie sú v súlade so zákonom. Zároveň nikto podľa žalobcu nemôže nútiť fyzické alebo právnické osoby platiť dane na základe VZN, ktoré je v rozpore so zákonom. Keďže v tomto prípade nebol v zákonnej lehote podaný protest prokurátora, tak ani obyčajný daňovník nemá šancu dozvedieť sa, že správca dane po ňom chce, aby zaplatil daň, ktorá je v rozpore so zákonom. Kontrola zákonnosti a súladu VZN patrí do kompetencie prokurátora, a preto nemôže ísť na ťarchu daňovníka, keď protest prokurátora nie je podaný v zákonnej lehote.

17. Ďalej žalobca poukázal na to, že účelom podania protestu prokurátora je zrušiť napadnuté VZN, prípadne nahradiť ho VZN, ktoré bude v súlade so zákonom. Z § 27 ods. 3 a 5 zákona č. 153/2001 Z.z. o prokuratúre (ďalej len „zákon o prokuratúre“) podľa žalobcu vyplýva, že protest prokurátora je možné podať len proti platným a účinným VZN. Podanie protestu prokurátora proti neúčinnému nariadeniu by preto bolo podľa žalobcu neopodstatnené. Rovnako tak podľa žalobcu aj z § 365 SSP vyplýva, že súdne konanie o súlade všeobecne záväzného nariadenia obce, mesta, mestskej časti alebo samosprávneho kraja so zákonom podľa § 357 a nasl. SSP možno viesť len ohľadom platného VZN. Súd by musel konanie v prípade zrušeného VZN zastaviť. Žalobca teda nemal možnosť využiť prostriedky, ktoré uviedol správny súd. Mohol požiadať len o vrátenie preplatku, ktorý mu vznikol nesprávnym vyrubení dane, pretože táto lehota bola zachovaná.

18. Ak bol správny súd presvedčený, že nie je kompetentný riešiť súlad dotknutého VZN so zákonom, potom mal podľa žalobcu postupovať podľa § 100 ods. 1 písm. b/ SSP, konanie prerušiť a podať návrh na začatie konania podľa osobitného predpisu. Ide o obligatórne prerušenie konania a nedodržanie tohto postupu predstavuje nezákonnosť napadnutého rozhodnutia správneho súdu vo veci samej.

19. Žalobca poukázal tiež na to, že predmet preskúmania pred správnym súdom je vrátenie daňového preplatku. S touto otázkou súvisela aj otázka pôvodného vyrubenia dane z nehnuteľnosti, preto bol toho

názoru, že správny súd mohol v zmysle § 27 SSP v tomto konaní preskúmať aj zákonnosť skôr vydaného rozhodnutia správcu dane.

20. Podľa žalobcu je vyjadrenie správneho súdu pod bodom 48. napadnutého rozsudku protichodné, keď tvrdí, že nie je v danom konaní oprávnený riešiť ako predbežnú otázku súladu dotknutého VZN so zákonom, a napriek tomu sa vyjadruje, že správca dane vyrubil daň z nehnuteľnosti na rok 2013 v súlade so zákonom. Predmetné VZN bolo schválené uznesením mestského zastupiteľstva č. 101/2012 z 13.12.2012 s tým, že nadobúda účinnosť 01.01.2013. VZN bolo schválené za účinnosti zmeneného § 12 ods. 2 zákona č. 582/2004 Z.z., účinného od 01.12.2012. Napriek tomu správny súd podľa žalobcu nepochopiteľne vyjadruje názor, že správca dane vyrubil daň v správnej výške s poukazom na § 104f ods. 3 a § 104g ods. 3 zákona č. 582/2004 Z.z. Ustanovenie § 104g ods. 3 zákona č. 347/2013 Z.z., ktorým sa mení zákon o miestnych daniach platný od 01.12.2013, nemohlo byť použité na obdobie, ktoré bolo predmetom dane z nehnuteľnosti na rok 2013 (od 01.12.2012 do 01.12.2013). Žalobca dodal, že ak sa správny súd chce vyjadriť k správnosti resp. nesprávnosti rozhodnutia správcu dane o vyrubení dane na rok 2013, mal povinnosť uviesť a zdôvodniť svoju úvahu, ako k takému záveru dospel.

21. Žalobca poukázal na uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. PL. ÚS 13/08-7 z 09.04.2008 s tým, že z odlišného právneho názoru sudcu K. vyplýva, že všeobecný súd je oprávnený posúdiť, či VZN č. 4/2012, ktoré je už zrušené, bolo v súlade so zákonom alebo nie. Z citovaného uznesenia vyplýva, že Ústavný súd Slovenskej republiky zastavil konanie o návrhu Krajského súdu v Bratislave z dôvodu, že právny predpis, ktorého súlad mal Ústavný súd Slovenskej republiky posudzovať, stratil platnosť, čo má podľa stanoviska sudcu K. T. za následok, že „po rozhodnutí ústavného súdu bude musieť krajský súd prejudiciálne rozhodovať o otázke (ne)platnosti či (ne)ústavnosti zákona, ktorý bude aplikovať na konkrétny prípad“. Podľa žalobcu je zrejmé, že aj v tomto prípade, keďže všeobecne záväzné nariadenie je zrušené, už nie je právne možné, aby ich zákonnosť posúdil iný orgán, a preto sa s touto otázkou musí vysporiadať súd v tomto konaní.

22. Žalovaný sa vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti žalobcu stotožnil s právnym posúdením veci správnym súdom a zotrval na svojich doterajších stanoviskách obsiahnutých v napadnutom rozhodnutí a vo vyjadrení k žalobe.

23. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok správneho súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v kasačnej sťažnosti (453 ods. 1 a 2 SSP) a po jej preskúmaní dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná a je potrebné ju zamietnuť. 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).

24. Predmetom kasačného konania bol rozsudok, ktorým správny súd podľa § 190 SSP zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 380196/2017 z 19.04.2017.

25. Z administratívneho spisu kasačný súd zistil, že rozhodnutím Mesta Turčianske Teplice č. 219 zo 07.03.2013 bola žalobcovi podľa § 99e ods. 1 zákona č. 582/2004 Z.z. vyrubená daň z nehnuteľností na rok 2013 v sume 33 228,68 €. V odôvodnení tohto rozhodnutia správca dane uviedol, že daň vyrubil na základe žalobcom predloženého daňového priznania a Všeobecne záväzného nariadenia Mesta Turčianske Teplice č. 4/2012 o miestnych daniach. Rozhodnutie o vyrubení dane nadobudlo právoplatnosť dňa 04.04.2013. Vyrubenú daň žalobca v splátkach určených v rozhodnutí uhradil.

26. Správcovi dane bola dňa 19.07.2016 doručená žiadosť žalobcu o vrátenie daňového preplatku na dani zo stavieb za rok 2013 v sume 23 158,14 €, ktorú žalobca odôvodnil nesúlalom § 5 ods. 2 písm. f/ VZN č. 4/2012, z ktorého správca dane pri vyrubení dane vychádzal, s v tom čase platným a účinným § 12 ods. 2 a § 104f ods. 3 zákona č. 582/2004 Z.z.

27. Správca dane rozhodnutím č. 23/2017 z 09.01.2017 žiadosti žalobcu nevyhovel z dôvodu, že neboli splnené podmienky na vrátenie daňového preplatku podľa § 79 ods. 2 daňového poriadku, keď daňovým preplatkom je suma, ktorú prijal správca dane nad rámec splatnej dane, pričom v tomto prípade suma požadovaná žalobcom predstavuje daň vyrubenú v súlade s VZN č. 4/2012, zákonom č. 582/2004 Z.z. a daňovým poriadkom.

28. Žalovaný rozhodnutím č. 380196/2017 z 19.04.2017 rozhodnutie správcu dane o nevyhovení žiadosti žalobcu o vrátenie daňového preplatku na dani zo stavieb za rok 2013 podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil s odôvodnením, že v danom prípade k vzniku daňového preplatku nedošlo, keď žalobca ako daňový subjekt zaplatil daň v sume, ktorá sa rovná sume splatnej dane, vyrubenej rozhodnutím správcu dane. Žalovaný dodal, že nemá právomoc preskúmať zákonnosť VZN obce.

29. Podľa § 2 písm. d/ daňového poriadku na účely tohto zákona sa rozumie daňovým preplatkom suma platby, ktorá prevyšuje splatnú daň.

30. Podľa § 79 ods. 2 daňového poriadku ak nemožno daňový preplatok použiť podľa odseku 1 alebo uplatniť postup podľa odseku 9 alebo odseku 10, správca dane na žiadosť daňového subjektu preúčtuje daňový preplatok na nesplátky na daň, inak daňový preplatok vráti v lehote do 30 dní od doručenia žiadosti o jeho vrátenie, ak je väčší ako 5 €; daňový preplatok na dani z príjmov a na dani z motorových vozidiel za príslušné zdaňovacie obdobie sa vráti najskôr po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania podľa osobitných predpisov, najneskôr však do 40 dní odo dňa vzniku daňového preplatku. Ak správca dane žiadosti o vrátenie preplatku vyhovie v plnom rozsahu, správca dane rozhodnutie nevydáva.

31. Predmetom súdneho prieskumu v prejednávanej veci je rozhodnutie žalovaného, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie správcu dane o nevyhovení žiadosti žalobcu o vrátenie daňového preplatku na dani zo stavieb za rok 2013.

32. Žalobca v konaní namietal, že mu na rok 2013 bola nesprávne vyrubená daň z nehnuteľností z dôvodu, že ustanovenie § 5 ods. 2 písm. f/ VZN č. 4/2012, upravujúce výšku ročnej sadzby dane zo stavieb za každý aj začatý m² zastavanej plochy, z ktorého správca dane pri vyrubení dane vychádzal, je v rozpore s v tom čase platným a účinným § 12 ods. 2 a § 104f ods. 3 zákona č. 582/2004 Z.z., z ktorého dôvodu boli podľa názoru žalobcu splnené podmienky v zmysle § 79 ods. 2 daňového poriadku na vrátenie daňového preplatku v sume 23 158,14 €.

33. Nie je sporné, že žalobca odvolanie (§ 72 daňového poriadku) proti rozhodnutiu správcu dane č. 219 zo 07.03.2013 o vyrubení dane z nehnuteľností na rok 2013 v sume 33 228,68 € nepodal, toto rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť, podľa vyznačenej doložky dňa 04.04.2013 a žalobca vyrubenú daň v splátkach určených v rozhodnutí uhradil.

34. Žalobca v kasačnej sťažnosti namietal, že s otázkou vrátenia daňového preplatku, ktorá je predmetom tohto konania, súvisela aj otázka pôvodného vyrubenia dane z nehnuteľností, z ktorého dôvodu správny súd mohol v zmysle § 27 SSP v tomto konaní preskúmať aj zákonnosť skôr vydaného rozhodnutia správcu dane o vyrubení dane.

35. Podľa § 27 ods. 1 SSP pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo opatrenia orgánu verejnej správy správny súd na návrh žalobcu posúdi i zákonnosť skôr vydaného rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo opatrenia orgánu verejnej správy, z ktorého preskúmané rozhodnutie alebo opatrenie vychádza, ak bolo preň skôr vydané rozhodnutie alebo opatrenie záväzné a ak skôr vydané rozhodnutie alebo opatrenie nebolo samostatne možné preskúmať správnym súdom podľa § 6 ods. 2. Ak orgán verejnej správy, ktorý vydal skoršie rozhodnutie alebo opatrenie, nie je v konaní pred správnym súdom žalovaným, má postavenie účastníka konania podľa § 32 ods. 3 písm. c/.

36. Podľa § 191 ods. 3 písm. b/ SSP ak správny súd zrušuje napadnuté rozhodnutie alebo opatrenie

žalovaného, v závislosti od okolností môže na návrh žalobcu súčasne rušiť aj skôr vydané rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy, ak postupoval podľa § 27 ods. 1 .

37. Účelom inštitútu skôr vydaného rozhodnutia alebo opatrenia orgánu verejnej správy je zabezpečiť materiálny rozmer ochrany poskytovanej správnymi súdmi. Možnosť prieskumu takéhoto rozhodnutia alebo opatrenia má totiž zabrániť vzniku takej procesnej situácie, pri ktorej by správny súd ako nezákonné zrušil rozhodnutie alebo opatrenie orgánu verejnej správy vydané v administratívnom konaní vo veci samej, hoci sa tento orgán nemohol odkloniť pri riešení rozhodnej otázky od jej posúdenia skôr vydaným rozhodnutím alebo opatrením. To by znamenalo jednak to, že žalovaný nemohol nastúpenie nezákonnosti svojím rozhodovaním ovplyvniť, a súčasne po vrátení veci na ďalšie konanie po zrušujúcom rozhodnutí správneho súdu by bol žalovaný v podstate opäť nútený rozhodnúť rovnako, a to z dôvodu viazanosti skôr vydaným rozhodnutím alebo opatrením.

38. Kasačný súd poukazuje na to, že za skôr vydané rozhodnutie alebo opatrenie orgánu verejnej správy sa považuje iba také rozhodnutie alebo opatrenie:

- a) z ktorého vychádza žalobou napadnuté rozhodnutie,
- b) ktoré je pre žalobou napadnuté rozhodnutie alebo opatrenie záväzné,
- c) ktoré nie je samostatne správnym súdom preskúmateľné.

39. Uvedené podmienky musia byť splnené kumulatívne, a teda pokiaľ nie je splnená čo i len jedna z nich, nemôže správny súd podľa § 27 SSP postupovať.

40. Samostatná preskúmateľnosť rozhodnutia alebo opatrenia orgánu verejnej správy správnym súdom je primárne spojená s tým, či možno skôr vydané rozhodnutie alebo opatrenie vyhodnotiť ako samostatný výsledok určitého administratívneho konania alebo len ako dôkaz produkovaný pre účely administratívneho konania, v ktorom sa rozhoduje vo veci samej. V prvom prípade by takto vydané rozhodnutie alebo opatrenie malo povahu spôsobilého samostatného predmetu prieskumu a v druhom naopak nie.

41. Rozhodnutie správcu dane o vyrubení dane (v tomto prípade rozhodnutie č. 219 zo 07.03.2013 o vyrubení dane z nehnuteľnosti žalobcovi na rok 2013) je samostatným výsledkom administratívneho konania, je rozhodnutím vo veci samej (netvorí podklad rozhodnutia vo veci samej), z ktorého dôvodu má povahu spôsobilého samostatného predmetu súdneho prieskumu. Nejde o rozhodnutie vyňaté zo súdneho prieskumu podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku resp. od 01.07.2016 podľa Správneho súdneho poriadku. Inak povedané, na preskúmanie zákonnosti tohto rozhodnutia platil osobitný postup, ktorý ale žalobca nevyužil a nebránil sa proti nemu dokonca ani podaním opravného prostriedku (odvolanie podľa § 72 daňového poriadku, obnova konania podľa § 75 daňového poriadku, preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania podľa § 77 daňového poriadku).

42. Ak teda zákon umožňoval procesný postup preskúmania zákonnosti skoršieho rozhodnutia (v tomto prípade rozhodnutie správcu dane o vyrubení dane z nehnuteľnosti žalobcovi na rok 2013), a to vrátane súdneho preskúmania, avšak žalobca o takéto preskúmanie nepožiadala, nie je možné, aby správny súd zákonnosť takéhoto rozhodnutia následne preskúmal postupom podľa § 27 SSP a toto v zmysle § 191 ods. 3 písm. b/ SSP aj zrušil. Takýto postup by bol v rozpore s vyššie uvedeným účelom § 27 SSP, ktorým nie je nahrádzať pasívu žalobcu ako účastníka administratívneho konania, ktorý napriek tomu, že zákon upravoval osobitný postup preskúmania skôr vydaného rozhodnutia, z ktorého vychádza žalobou napadnuté rozhodnutie a ktoré je pre žalobou napadnuté rozhodnutie záväzné, proti tomuto nebrojil.

43. Správny súd v tomto konaní nemohol preskúmať zákonnosť rozhodnutia správcu dane o vyrubení dane z nehnuteľnosti žalobcovi na rok 2013 postupom podľa § 27 SSP a toto následne zrušiť podľa § 191 ods. 3 písm. b/ SSP, keď nebola splnená jedna z podmienok vyžadovaných zákonom, aby skôr vydané rozhodnutie nebolo samostatne správnym súdom preskúmateľné.

44. Navyše pokiaľ ide o postup pri preskúvaní a zrušení skôr vydaného rozhodnutia alebo opatrenia orgánu verejnej správy správnym súdom, z § 27 ods. 1 SSP a tiež z § 191 ods. 3 písm. b/ SSP explicitne vyplýva potreba takéhoto návrhu v správnej žalobe. Návrh na preskúmanie a zrušenie skôr vydaného rozhodnutia alebo opatrenia orgánu verejnej správy teda musí byť súčasťou žalobného návrhu, to znamená, že žalobca musí takýto návrh v správnej žalobe výslovne uviesť buď od počiatku, alebo ho do nej doplniť v zmysle § 183 SSP najneskôr v lehote ustanovenej na podanie správnej žaloby. Potreba výslovného návrhu na preskúmanie a zrušenie skôr vydaného rozhodnutia alebo opatrenia orgánu verejnej správy zvyrazňuje v správnom súdnictve bezvýnimočne uplatňovaný dispozičný princíp (§ 5 ods. 5 SSP), ktorého podstata spočíva v tom, že spor nie je možné začať bez procesnej iniciatívy žalobcu, a teda správny súd nie je, bez výslovného návrhu žalobcu, oprávnený preskúmať zákonnosť a zrušiť skôr vydané rozhodnutie alebo opatrenie orgánu verejnej správy postupom podľa § 27 SSP v spojení s § 191 ods. 3 písm. b/ SSP. Žalobca v žalobe a ani do uplynutia lehoty na jej podanie takýto návrh nepodal, z ktorého dôvodu taktiež neboli v prejednávanej veci splnené podmienky na postup podľa § 27 SSP v spojení s § 191 ods. 3 písm. b/ SSP.

45. Z uvedených dôvodov, keď súd v tomto konaní nemohol preskúmať zákonnosť rozhodnutia správcu dane o vyrubení dane z nehnuteľnosti na rok 2013, ktorým boli správca dane a žalovaný pri rozhodovaní o žiadosti žalobcu o vrátenie daňového preplatku na dani zo stavieb za rok 2013 viazaní, nemôžu obstať námietky žalobcu o nezákonnosti žalobou napadnutého rozhodnutia z dôvodu, že daň z nehnuteľnosti na rok 2013 bola žalobcovi zo strany správcu dane vyrubená nesprávne, keď v konaní o vyrubení dane aplikované VZN č. 4/2012 považoval žalobca za nesúladne so zákonom.

46. Preto aj posúdenie otázky (ne)súladu VZN č. 4/2012 so zákonom č. 582/2004 Z.z. v tomto štádiu konania by bolo právne irelevantné a nadbytočné, keď je nepochybné, že právoplatné rozhodnutie správcu dane o vyrubení dane z nehnuteľnosti žalobcovi na rok 2013, ktoré nebolo zrušené ako nezákonné, a zároveň ktorého zákonnosť nemožno v tomto konaní z dôvodov vyššie uvedených preskúmať, je záväzná tak pre správny orgán, ako aj pre žalobcu, a tvorilo v konaní o žiadosti žalobcu o vrátenie daňového preplatku na dani zo stavieb za rok 2013 súčasť právneho a skutkového stavu. Žalobca daň vyrubenú týmto rozhodnutím uhradil. Potom, keď správca dane a žalovaný z takéhoto právneho a skutkového stavu vychádzali a dospeli k záveru, že v danom prípade nie sú splnené podmienky na vrátenie daňového preplatku podľa § 79 ods. 2 daňového poriadku, nie je možné im vyčítať, že tým porušili zákon, keď daňovým preplatkom sa rozumie len tá časť platby, t.j. zaplatenej sumy, ktorá prevyšuje splatnú daň (§ 2 písm. d/ daňového poriadku).

47. K vyššie uvedenému považuje kasačný súd za potrebné dodať, že správne rozhodnutie, ako akt verejnej moci nemôže byť napádané „donekonečna“. Opak by znamenal stratu dôveryhodnosti týchto rozhodnutí a neistotu v právnom postavení účastníkov konania. Je na ťarchu žalobcu, že bol s rozhodnutím správcu dane o vyrubení dane z nehnuteľnosti na rok 2013 uzrozmeneý a nijak proti nemu nebrojil. Neobstojí ani námietka žalobcu, že o nezákonnosti tohto rozhodnutia sa dozvedel až po uplynutí zákonných lehôt na podanie opravných prostriedkov. Aj v správnom konaní totiž platí všeobecná právna zásada, podľa ktorej bdelym patria práva (vigilantibus iura scripta sunt), teda tým, ktorí sa aktívne zaujímajú o ochranu a výkon svojich práv a ktorí svoje procesné oprávnenia uplatňujú včas a s dostatočnou starostlivosťou a predvídavosťou. V slobodnej spoločnosti je totiž predovšetkým vecou nositeľov práv, aby svoje práva bránili a starali sa o ne, inak ich podcenením, či zanedbaním môžu strácať svoje práva majetkové, osobné, satisfakčné a pod. (uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 1Sžr/38/2011 z 08.11.2011).

48. Navyše vyslovenie nesúladu VZN obce, mesta, mestskej časti alebo samosprávneho kraja so zákonom, nariadením vlády a všeobecne záväznými právnymi predpismi ministerstiev a ostatných ústredných orgánov štátnej správy je možné len v konaní podľa § 357 a nasl. SSP (resp. do 30.06.2016 vrátane podľa § 250zfa OSP), pričom takéto konanie možno začať len na základe žaloby podanej prokurátorom. Preskúvanie VZN orgánov územnej samosprávy je totiž súčasťou dozoru prokuratúry nad zachovávaním zákonnosti orgánmi verejnej správy (§ 21 ods. 1 písm. a/ bod 5. a ods. 3 písm. f/ bod 3., § 27 zákona o prokuratúre).

49. Právomoc na vydávanie VZN vyplýva obciam z čl. 68 Ústavy Slovenskej republiky. V prípade, ak VZN obce, mesta, mestskej časti alebo samosprávneho kraja svojím obsahom odporuje zákonu, nariadeniu vlády, všeobecne záväznému právnomu predpisu ministerstiev a ostatných ústredných orgánov štátnej správy, je prokurátor oprávnený podať voči nemu protest. Ak na základe protestu prokurátora obec nezruší alebo nezmení svoje VZN, môže podať prokurátor na súd návrh na vyslovenie jeho nesúladu so zákonom. Len v prípade, ak by súd v konaní podľa § 357 a nasl. SSP (resp. § 250zfa OSP) zistil dôvodnosť žaloby a uznesením by vyslovil nesúlad VZN (jeho časti alebo niektorého jeho ustanovenia) so zákonom, dňom nadobudnutia právoplatnosti takéhoto rozhodnutia by VZN (jeho časť alebo niektoré jeho ustanovenie) stratilo účinnosť. Následne v prípade, ak by obec, ktorá predmetné VZN vydala, v lehote šiestich mesiacov od nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia správneho súdu neuviedla VZN do súladu so zákonom, VZN (jeho časť alebo niektoré jeho ustanovenie) by po márnom uplynutí tejto lehoty stratilo platnosť. K takémuto postupu však v prejednávanej veci nedošlo. Rovnako aj v tomto smere bol žalobca nečinný, keď nepodal podnet na podanie protestu prokurátora proti dotknutému VZN. VZN č. 4/2012 tak bolo účinné v období od 01.01.2013 do 31.12.2015 (dňa 01.01.2016 nadobudlo účinnosť VZN č. 6/2015, ktorým došlo k novej úprave miestnych daní pre Mesto Turčianske Teplice), a teda správca dane vychádzal pri určení výšky dane z nehnuteľností na rok 2013 žalobcovi z platného a účinného VZN.

50. Pokiaľ žalobca namietal, že ak bol správny súd presvedčený, že nie je oprávnený preskúmať súlad dotknutého VZN so zákonom, mal postupovať podľa § 100 ods. 1 písm. b/ SSP, kasačný súd dáva do pozornosti žalobcu, že správny súd je povinný v zmysle citovaného zákonného ustanovenia postupovať len v prípade, ak dôjde k záveru, že sú splnené podmienky na konanie o súlade právnych predpisov pred Ústavným súdom Slovenskej republiky.

51. Ani odlišné stanovisko sudcu K. T. pripojené k uzneseniu Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. PL.ÚS 13/08-7, na ktoré žalobca poukazoval, nie je v rozpore s tým, že vyslovenie nesúladu VZN mesta so zákonom je možné len v konaní podľa § 357 a nasl. SSP (resp. podľa § 250zfa OSP). Pokiaľ žalobca citoval časť tohto odlišného stanoviska v znení „Po rozhodnutí ústavného súdu bude musieť krajský súd prejudiciálne rozhodovať o otázke „(ne)platnosti či (ne)ústavnosti“ zákona, ktorý bude aplikovať na konkrétny prípad“, neuviedol celé znenie tejto vety, a to: „Po rozhodnutí ústavného súdu bude musieť krajský súd prejudiciálne rozhodovať o otázke „(ne)platnosti či (ne)ústavnosti“ zákona, ktorý bude aplikovať na konkrétny prípad, čo je v rozpore s čl. 142 ods. 1 ústavy“. Ako už ale kasačný súd uviedol, posúdenie otázky (ne)súladu VZN č. 4/2012 so zákonom č. 582/2004 Z.z. v tomto konaní by bolo právne irelevantné a nadbytočné, keď rozhodnutie správcu dane o vyrubení dane žalobcovi je za daného skutkového a právneho stavu pre správcu dane a žalovaného záväzná a v tomto konaní jeho zákonnosť z dôvodov vyššie uvedených preskúmať nemožno.

52. Na základe uvedeného kasačný súd vyhodnotil námietky žalobcu vznesené v kasačnej sťažnosti ako nedôvodné, ktoré neboli spôsobilé spochybniť vecnú správnosť rozhodnutia správneho súdu. Kasačný súd preto kasačnú sťažnosť žalobcu podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

53. O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že sťažovateľovi (žalobcovi), ktorý v kasačnom konaní nemal úspech, ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 ods. 1 SSP). Žalovanému kasačný súd náhradu trov kasačného konania nepriznal, lebo to nemožno spravodlivo požadovať (§ 467 ods. 1 SSP v spojení s § 168 SSP).

54. 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 v znení účinnom od 1. mája 2011, § 139 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

Poučenie:

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