

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 4Sfk/9/2025
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8020200531
Dátum vydania rozhodnutia: 21. 05. 2025
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Monika Valašiková
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2025:8020200531.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD., LL.M. a členov senátu prof. JUDr. PhDr. Petra Potáscha, PhD. a JUDr. Vlastimila Pavlikovského, v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): BEKY, a.s., so sídlom Podrybnícka 1, 069 01 Snina, IČO: 36 464 350, právne zastúpeného JUDr. Bohumilom Novákom, advokátom, so sídlom Horná 27, Banská Bystrica, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Banská Bystrica, Lazovná 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101063347/2020 zo dňa 19. júna 2020, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Správneho súdu v Košiciach č. k. PO-6S/64/2020 - 132 zo dňa 13. februára 2024, takto

rozhodol:

- I. Kasačná sťažnosť sa zamietla.
- II. Účastníkom konania sa nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

odôvodnenie:

I. Konanie pred správnym súdom

1. Správny súd v Košiciach (ďalej ako „správny súd“) rozsudkom č. k. PO-6S/64/2020 - 132 zo dňa 13. februára 2024 (ďalej aj ako „napadnutý rozsudok“) podľa ust. § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101063347/2020 zo dňa 19. júna 2020 (ďalej ako „napadnuté rozhodnutie“), v spojení s prvostupňovým rozhodnutím Daňového úradu Prešov, pobočka Humenné (ďalej ako „správca dane“) č. 102862303/2019 z 12. decembra 2019 (ďalej ako „rozhodnutie správcu dane“), a ktorým zamietol návrh žalobcu na povolenie obnovy konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového úradu Prešov č. 21111609/2015 z 28.10.2015, ktorým mu bol určený rozdiel v sume nadmerného odpočtu DPH za mesiac jún 2013. O nároku na náhradu trov konania rozhodol správny súd podľa § 168 SSP tak, že účastníkom konania náhradu trov konania nepriznal.

2. Správny súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že pokiaľ ide o návrh na povolenie obnovy konania v zmysle právnej úpravy v Daňovom poriadku možno povedať, že ide o prvé štádium obnovy konania, teda rozhodovanie o existencii alebo neexistencii dôvodov obnovy konania, a nie o priame vyhodnotenie reálneho vplyvu predložených dôkazov na meritum veci, pretože ide o prejudikovanie rozhodovania v obnovenom konaní, ku ktorému ako takému ešte neprišlo. Správny orgán v prvom štádiu konania o obnove nevykonáva dokazovanie smerujúce k zisťovaniu, či napríklad novo predložený dôkaz reálne má alebo nemá vplyv na meritum veci. Správny orgán zisťuje len to, či ide o novosť dôkazu a možnosť, teda pravdepodobnosť, jeho vplyvu na výsledok konania.

3. Ďalej správny súd uviedol, že účelom obnovy konania nie je revízia pôvodného konania, čo do verifikácie a prehodnocovania už vykonaných a obsahovo nezmenených dôkazov, či skutočností, na základe ktorých bol ustálený skutkový stav veci v pôvodnom konaní a ani preskúmanie zákonnosti postupu a vecnej správnosti rozhodnutia vydaného v pôvodnom konaní. Účelom obnovy konania

ako mimoriadneho opravného prostriedku, pre ktorý zákon taxatívne (úplným výpočtom) stanovuje dôvody charakteristické svojou rigoróznosťou kvôli ich možnému zásahu do stability a nezmeniteľnosti právoplatného rozhodnutia, je odstrániť nedostatky skutkového charakteru spočívajúce najmä v neúplnosti zhromaždených skutočností a dôkazov, na ktorých je právoplatné rozhodnutie postavené.

4. Zdôraznil, že žalobca sa domáhal povolenia obnovy konania z dôvodu podľa § 75 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku, a preto bolo povinnosťou správcu dane pre rozhodnutie o podanom návrhu na obnovu konania skúmať, či sú žalobcom tvrdené skutočnosti alebo dôkazy nové, alebo či existovali už v čase, keď sa vec prejednávala v pôvodnom daňovom konaní, avšak vyšli najavo až po právoplatnosti rozhodnutia a žalobca ich nemohol uplatniť v pôvodnom daňovom konaní bez vlastného zavinenia, alebo preto, že ich vôbec nepoznal, a či mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia v pôvodnom konaní, a prvom rade tým, či bola dodržaná lehota na podanie návrhu na obnovu konania.

5. Čo sa týka námietky nulity rozhodnutia správcu dane táto bola podľa správneho súdu nedôvodná. Z obsahu administratívneho spisu jednoznačne podľa neho vyplýva skutočnosť, že daňová kontrola a na ňu nadväzujúce vyrubovacie konanie bolo vedené pobočkou Daňového úradu Prešov, konkrétne pobočkou Humenné, ktorá v zmysle § 5 ods. 1 v spojení s § 2 ods. 3 zákona č. 479/2009 Z. z. v znení účinnom do 30.06.2019 a po tomto dátume podľa § 5 ods. 1 a 6 zákona č. 35/2019 Z. z. patrila do územnej pôsobnosti Daňového úradu Prešov a bola organizačnou zložkou tohto správcu dane zriadenou prezidentom finančnej správy na zabezpečenie výkonu jeho činnosti (kam spadá aj správa daní). Nie je preto správne tvrdenie žalobcu, že by v danej veci vykonával daňovú kontrolu miestne nepríslušný správca dane. Neuvedenie adresy sídla správcu dane a zároveň uvedenie adresy sídla oprávnene konajúcej pobočky, ktorá je organizačnou zložkou správcu dane je možné vnímať ako postup síce nezodpovedajúci doslovnému zneniu § 63 ods. 3 Daňového poriadku, avšak nemajúci v danom prípade žiaden negatívny dopad na subjektívne práva žalobcu a tým pádom ani na zákonnosť rozhodnutia. Uvedená adresa (oprávnene konajúcej) pobočky bola adresou organizačnej zložky správcu dane, s ktorou žalobca v priebehu konania opakovane písomne komunikoval, kde sa tiež prostredníctvom právneho zástupcu zúčastňoval procesných úkonov a kam tiež adresoval svoje opravné prostriedky. Neuvedenie sídla správcu dane preto samo osebe nepredstavovalo taký nedostatok, ktorý by akýmkoľvek spôsobom poškodil žalobcu na jeho právach (sťažil, či dokonca znemožnil ich výkon), či už v rovine hmotnoprávnej, alebo procesnoprávnej. Žalobca navyše v správnej žalobe žiadnu takúto skutočnosť ani netvrdil.

6. K námietke žalobcu ohľadne dodržania subjektívnej lehoty na podanie návrhu na povolenie obnovy konania správny súd uviedol, že z administratívneho spisu mal za preukázané, že prípisom OR PZ v Humennom, odbor kriminálnej polície zo dňa 15.11.2016 (ďalej aj „oznámenie z 15.11.2016“) bolo žalobcovi ako oznamovateľovi oznámené, že trestná vec vedená proti obvinenému N. S., za trestný čin neoprávneného podnikania podľa § 251 ods. 1, ods.2, písm. a), písm. d) ods. 3 Trestného zákona bola dňa 15.11.2016 predložená s návrhom na podanie obžaloby na Okresnú prokuratúru v Humennom k č. 2Pv 381/15/7702. Súd mal taktiež z administratívneho spisu za preukázané, že v konaní vedenom Krajským súdom v Prešove pod sp. zn. 3S/47/2015 žalobca na pojednávaní konanom dňa 24.11.2016 predložil uvedené oznámenie z 15.11.2016 a zároveň, že OR PZ v Humennom správcovi dane prípisom z 13.06.2018 oznámilo, že vyšetrovateľ vzniesol obvinenie N. S. za nedovolené podnikanie pod obchodným menom AGRODREVO s.r.o. V prílohe zaslali správcovi dane fotokópiu návrhu na podanie obžaloby z 15.11.2016.

7. Žalobca v podanej žalobe tvrdil, že o odpovedi OR PZ v Humennom z 13.06.2018 sa dozvedel až počas výkonu daňovej kontroly dane z príjmu právnických osôb za rok 2014, a to z protokolu z uvedenej kontroly z 18.06.2018, ktorý mu bol doručený 25.06.2018. Ďalej žalobca tvrdil, že skutočnosť, že pán S. konal v mene jeho dodávateľa, v mene ktorého mu dodal drevo, výrobky z dreva a piliny, je novou skutočnosťou, ktorá má podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a ktorá nemohla byť uplatnená v konaní bez jeho zavinenia. V reakcii na túto podstatnú námietku súd poukázal na to, že obsahom oboch oznámení a teda toho z 15.11.2016 ako aj toho z 13.06.2018 sú informácie o tom, že bol podaný návrh na podanie obžaloby na pána Pažúra za trestný čin neoprávneného podnikania. Námietka žalobcu, že až z odpovede z 13.06.2018 sa dozvedel, že pán S. konal v mene jeho dodávateľa spoločnosti AGRODREVO s.r.o., a teda neoprávnene podnikal tým, že vystupoval ako osoba konajúca v mene tejto spoločnosti, celkom zjavne vo vzťahu k plynutiu subjektívnej lehoty podľa § 75 ods. 4 Daňového poriadku neobstojí. Z pohľadu súdu je podstatné to, že žalobca v pozícii oznamovateľa trestného činu už 15.11.2016 disponoval informáciou o tom, že v prípravnom konaní bolo preukázané, že pán S. neoprávnene podnikal, za čo mu bolo vznesené obvinenie.

8. Z pohľadu označenia nových skutočností v návrhu na povolenie obnovy konania je bez významu v akom procesnom postavení bol pán S. v tom v ktorom čase a teda, či bol podozrivým, obvineným či

obžalovaným. Ani zo samotného návrhu na podanie obžaloby, ktorá sa do dispozície žalobcu dostala podľa jeho tvrdenia až v roku 2018, nevyplýva bez ďalšieho, že pán Pažúr nepochybne a jednoznačne neoprávnenne podnikal, keď konal v mene spoločnosti AGRODREVO, s.r.o., keďže tieto skutočnosti sú po podaní obžaloby len predmetom ďalšieho dokazovania v trestnom konaní pred súdom. Už v čase oznámenia z 15.11.2016 mohol v návrhu na povolenie obnovy konania žalobca relevantne označiť ako dôkaz vyšetrovací spis, keďže v tom čase už mu muselo byť zrejmé, že ním uvádzané „nové skutočnosti“ boli predmetom zisťovania OČTK v priebehu prípravného konania a tieto bolo osvedčené alebo preukázané na úrovni dôkazného štandardu odôvodňujúceho podanie obžaloby a to bez ohľadu na to, či mal alebo nemal prístup do vyšetrovacieho spisu on sám, ako to namietal v žalobe. Ak teda žalobca podal návrh na obnovu konania až 13.11.2018, podal ho celkom zjavne po uplynutí subjektívnej lehoty v zmysle § 75 ods. 4 Daňového poriadku.

9. Správny sú ďalej konštatoval, že pre posúdenie začatia plynutia subjektívnej lehoty na podanie návrhu na obnovu konania nie je dôležitým to, kedy sa do dispozície žalobcu dostal návrh na podanie obžaloby, ale dôležité je to, že žalobca disponoval informáciou umožňujúcou mu relevantne podať návrh na obnovu konania už v roku 2016. Vzhľadom na to, že podanie návrhu na obnovu konania v zákonom stanovenej lehote je jednou z kumulatívne stanovených podmienok, ktorá dodržaná nebola, bolo z pohľadu súdu bez významu vyjadrovať sa k samotnej relevantnosti žalobcom uvádzaných „nových skutočností/dôkazov“, ktorými odôvodňoval svoj návrh podľa § 75 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku (pokiaľ ide o oznámenie z 15.11.2016, odpoveď z 13.06.2018 ako aj návrh na podanie obžaloby, pozn.).

10. Pokiaľ ide o žalobcom označenú ďalšiu novú skutočnosť, ktorú nemohol bez vlastného zavinenia použiť v pôvodnom konaní, a síce rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C 277/14 vyhodnotil žalovaný správne, keď konštatoval, že rozsudok Súdneho dvora EÚ nie je skutkovým zistením, a teda nie je novou skutočnosťou, ktorá by menila doterajšie skutkové zistenia v pôvodnom konaní, a preto ani nie je dôvodom na povolenie obnovy konania v zmysle § 75 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku. Správny súd ďalej doplnil, že rozsudok Súdneho dvora EÚ a právne názory v ňom vyslovené sa týkajú právneho posúdenia veci, ku ktorého prehodnoteniu obnova konania neslúži.

11. Pokiaľ ide o námietku nedostatočne zisteného skutkového stavu, tá taktiež nebola podľa správneho súdu dôvodná. Námietka nedostatočne/nesprávne zisteného skutkového stavu veci bola nekonkrétna, a preto ju nebolo možné preskúmať. Žalobca poukázal na to, že ak orgány verejnej správy vyzývali orgány činné v trestnom konaní na predloženie dokladov, tak vedeli o trestnom stíhaní pána S., ale túto skutočnosť žalobcovi neoznámili, teda nezisťovali riadne stav veci, čím porušili jeho práva v daňovom konaní. Správny súd k tomu uviedol, že žiadosť na predloženie dokladov súvisela s podanou písomnou odpoveďou OR PZ v Humennom zo dňa 13. júna 2018, ktorá bola poskytnutá v administratívnom konaní súvisiacom s daňovou kontrolou dane z príjmov právnickej osoby (žalobcu) za rok 2014. Žalobca neuviedol, aký vplyv malo ním tvrdené porušenie jeho práv v inom daňovom konaní, či nedostatočne zistený skutkový stav veci v dôsledku neoboznámenia žalobcu s trestným stíhaním pána Pažúra vplyv na zákonnosť preskúmaného rozhodnutia, ktorého predmetom bolo zamietnutie návrhu na obnovu konania v dôsledku nespĺnenia zákonných podmienok pre jej povolenie v zmysle § 75 ods. 1 písm. a) a § 75 ods. 4 Daňového poriadku. Bez významu nie je podľa správneho súdu ani to, že na nápravu takýchto pochybení správca dane (tvrdené nedostatočné zistenia správca dane, pozn.) slúžia riadne opravné prostriedky v rámci daňového konania, ktoré prebiehalo a nie inštitút obnovy konania.

12. V závere k námietke žalobcu o potrebe aplikácie rozhodnutia veľkého senátu Najvyššieho súdu SR aj na tento preskúmaný prípad konštatoval, že v uvedenom rozhodnutí sa rieši hmotnoprávne posúdenie samotnej veci, teda nároku na priznanie alebo nepriznanie odpočtu DPH. Avšak v prejednávanej veci súd neriešil priznanie/nepriznanie odpočtu DPH, ale posudzoval, či správca dane procesné rozhodnutie o zamietnutí návrhu na povolenie obnovy konania, a či je toto rozhodnutie zákonné. Z tohto dôvodu súd na uvedené rozhodnutie neprihliadol.

II. Kasačná sťažnosť, vyjadrenia

13. Proti rozsudku správneho súdu podal žalobca v procesnom postavení sťažovateľa (ďalej len „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f) a g) SSP a navrhol, aby kasačný súd v zmysle § 462 ods. 1 SSP napadnutý rozsudok správneho súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Zároveň navrhol, aby kasačný súd priznal sťažovateľovi náhradu trov konania.

14. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti namietal, že správny súd sa v prejednávanej veci nesprával ako objektívny a nestranný verejný orgán, ale ako ochranca daňových orgánov, keď zjavné závažné nezákonnosti týchto orgánov bagatelizoval, prípadne sa nimi vôbec nezaoberal alebo ich vyhodnotil v

úplnom rozpore so skutočnosťou, čo má za následok nesprávne právne posúdenie celej veci. Namietal, že ako dôvod, resp. skutočnosť pre obnovu konania uviedol - Písomnú odpoveď na výzvu vydanú Okresným riaditeľstvom PZ v Humennom č. ČVS: ORP-305/2-VYS-HE-2015 z 13.06.2018. Uvedená písomná odpoveď OR PZ v Humennom je podľa sťažovateľa takou skutočnosťou a dôkazom, ktorý vyšiel najavo až po ukončení konania, t. j. po 28.10.2015, pričom ide o dôkaz, ktorý má podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a nemohol byť použitý bez jeho zavinenia, pretože v priebehu konania ešte neexistoval, čím spĺňa kritéria podmienky obnovy konania podľa § 75 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku.

15. O uvedenej odpovedi na výzvu sa dozvedel až počas výkonu daňovej kontroly dane z príjmu právnických osôb za rok 2014, a to z protokolu z uvedenej daňovej kontroly č. 101182165/2018 z 18.06.2018, ktorý mu bol doručený 25.06.2018. Z uvedenej odpovede sa mal sťažovateľ dozvedieť, že správca dane vyžiadal od OR PZ v Humennom žiadosťou z 11.06.2018 písomnosti, listiny a iné skutočnosti, preukazujúce, že skutočne došlo k zdaniteľným plneniam medzi našou spoločnosťou a spol. AGRODREVO s. r. o. Namietol, že príslušný súd sa nevysporiadal s tým, že dovtedy predložené dôkazy svedčia iba o dodaní tovaru, ale nový dôkaz, teda odpoveď OR PZ v Humennom preukazuje skutočnosť, že pán S. v tejto veci konal za dodávateľa AGRODREVO s.r.o. Správny súd sa v napadnutom rozhodnutí s uvedeným nijako nevysporiadal, ale len zopakoval to, čo uvádzal žalovaný v preskúvanom rozhodnutí.

16. V ďalšom sťažovateľ namietal, že nesprávne právne posúdenie veci zo strany správneho súdu je aj v nesprávnom vyhodnotení plynutia lehôt v súvislosti s podaným návrhom na obnovu konania. Uvádza, že prvým momentom, kedy sa dozvedel o tom, že je preukázané, že pán S. konal za dodávateľa AGRODREVO s.r.o., bolo až doručenie protokolu z daňovej kontroly dane z príjmu právnických osôb (za rok 2014), v ktorom bola prvýkrát písomná odpoveď na výzvu vydanú OR PZ v Humennom, Odborom kriminálnej polície, 2. oddelenie vyšetrovania, Nemocničná 1, 066 01 Humenné 1 - č. ČVS: ORP-305/2-VYS-HE-2015 z 13.06.2018. Týmito podstatnými námietkami sťažovateľa sa pritom správny súd v napadnutom rozsudku nevenoval, a preto považuje tento rozsudok za nepreskúmateľný. Z tejto nepreskúmateľnosti potom podľa sťažovateľa vyplýva aj nesprávne právne posúdenie veci pri otázke dodržania objektívnej lehoty na podanie návrhu na obnovu konania.

17. Na základe uvedeného mal sťažovateľ za to, že subjektívna lehota na podanie návrhu na obnovu konania dodržaná bola. Uviedol, že nebol ani účastníkom trestného konania, preto nevedel o obsahu zisťovaní orgánov činných v trestnom konaní. Zároveň podotkol, že správca dane vyzýval orgány činné v trestnom konaní na predloženie dokladov, čo svedčí o tom, že správca dane vedel o trestnom stíhaní pána S., ale tieto skutočnosti mu nikdy neoznámil. Tým je preukázané, že nezisťoval riadne skutkový stav, ako aj, že nepostupoval v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom, čím porušil základné práva daňového subjektu. Už len tieto skutočnosti sú dôvodom na obnovu konania. Uvedené zároveň znamená, že ide o novú skutočnosť, o ktorej sťažovateľ nemohol vedieť a ktorá je podstatná pre rozhodnutie vo veci samej.

18. Za svojvoľné a nevychádzajúce zo skutkového stavu označil sťažovateľ závery správneho súdu o tom, že tento o trestnom stíhaní pána Pažura vedel a že z informácií týkajúcich sa tohto stíhania sa už nepochybne dozvedel aj to, že pán S. neoprávnene podnikal, ako aj to, že v prípravnom konaní bolo preukázané, že k zdaniteľným plneniam medzi sťažovateľom a AGRODREVO s.r.o. došlo. Naopak, sťažovateľ tvrdil, že až v liste orgánu Policajného zboru zo dňa 13.06.2018 sa prvýkrát vyslovene uvádza rozhodujúca skutočnosť, dôkaz, ktorý potreboval sťažovateľ, a to, konštatovanie, že je preukázané, že N. S. konal pri predaji tovaru za spoločnosť AGRODREVO s.r.o. Z uvedeného dôvodu je právne posúdenie správneho súdu, v ktorom tvrdí, že sťažovateľ mal podať návrh na obnovu konania už v roku 2016, nesprávnym právnym posúdením veci, ktoré je v rozpore so skutkovým stavom.

19. Napokon sťažovateľ namietal, že správny súd nesprávne posúdil námietku o nulite rozhodnutí pobočky daňového úradu. Mal za to, že pobočka daňového úradu nie je orgánom finančnej správy a zákon jej ani nedovoľuje konať ako samostatný verejný orgán, preto nemôže ani vydávať žiadne rozhodnutia. Uviedol, že nikde v napadnutom rozhodnutí sa neuvádza zákonné označenie (názov a sídlo) vecne kompetentného orgánu v tejto veci, t. j. správcu dane. Poukázal na náležitosti rozhodnutia tak, ako sú uvedené v § 63 ods. 3 písm. a) Daňového poriadku, keď v okolnostiach súdnej veci má za preukázané, že prvostupňové rozhodnutie vydala pobočka správcu dane, ktorá však nemá právnu subjektivitu, a preto ani vecnú kompetenciu vydávať rozhodnutia.

20. Správne mu súdu vytkol, že tento príslušnú námietku vyhodnotil zmätočne, keď sa zameral na miestnu nepríslušnosť, pričom toto sťažovateľ vôbec nenamietal. Ďalej skonštatoval, že v prvostupňovom rozhodnutí sa nenachádza označenie sídla príslušného správcu dane (Daňový úrad Prešov) hoci ide o podstatnú náležitosť podľa § 63 ods. 3 Daňového poriadku. Pobočka správcu navonok samostatne nekoná, neexistuje, a teda nemá žiadnu právnu subjektivitu. Doplnil, že jeho námietka

spočívala práve v tom, že žiadny zákon pobočke nedovoľuje konať a rozhodovať o právach daňových subjektov, to môže len správca dane, ktorým nemôže byť pobočka. Z týchto dôvodov potom aj posúdenie tejto právnej otázky správnym súdom označil sťažovateľ za nesprávne.

21. V závere svojej kasačnej sťažnosti poukázal na rozhodnutia Najvyššieho súdu SR, konkrétne sp. zn. 1Sžfk/51/2017 zo dňa 18.05.2021 a sp. zn. 1Vs/1/2020 zo dňa 18.05.2021, keď príslušnými rozhodnutiami boli zrušené rozhodnutia vydané v iných konaniach týkajúcich sa toho istého dodávateľa avšak s iným odberateľom, ktorého sťažovateľ v kasačnej sťažnosti označil ako SUNDERMANN, s.r.o.. Doplnil, že po zrušení rozhodnutí finančných orgánov bol spoločnosti SUNDERMANN s.r.o. už aj reálne vyplatený nadmerný odpočet, ktorý vznikol odpočítaním dane za nákupy tovaru od spoločnosti AGRODREVO s.r.o. Navrhol tiež, aby si Najvyšší správny súd Slovenskej republiky priložil k veci zvukový záznam z pojednávania keďže sa správny súd podľa neho nevysporiadal s podstatnými námietkami uvedenými na pojednávaní dňa 13.02.2024.

22. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zo dňa 13.08.2024 uviedol, že kasačné body sa v podstatnej miere zhodujú s námietkami, ktoré sťažovateľ prezentoval aj v rámci konania pred správnymi orgánmi, resp. so žalobnými bodmi, s ktorými sa správny súd vysporiadal. Podľa žalovaného odpoveď orgánu OR PZ Humenné z 13.06.2018 možné považovať len za informáciu o tom, že písomnosti požadované správcom dane nie je možné predložiť z dôvodu, že sú súčasťou vyšetrovacieho spisu ako celku. Žalovaný so sťažovateľom nesúhlasí, že z tohto listu má vyplývať „nová“ skutočnosť, t. j. že by tento list orgán Policajného zboru potvrdzoval, príp. že by išlo o rozhodnutie preukazujúce, že p. Pažur konal v rámci sporných obchodov za spoločnosť AGRODREVO s. r. o.

23. Tvrdenie sťažovateľa v tomto smere podľa žalovaného vyvracia samotný obsah podania zo dňa 15.11.2016, v ktorom OR PZ Humenné oznamuje sťažovateľovi, že trestná vec proti obvinenému N. S. za trestný čin neoprávneného podnikania bola predložená s návrhom na podanie obžaloby na Okresnú prokuratúru v Humennom. Túto informáciu vyjadrenie orgánu Policajného zboru z 13.06.2018 len potvrdzuje. Z tohto dôvodu sa potom žalovaný nestotožňuje s tvrdením sťažovateľa, že o návrhu na podanie trestného oznámenia sa sťažovateľ dozvedel až z listu 13.06.2018.

24. V tejto súvislosti tiež doplnil, že predmetný list zo dňa 13.06.2018 nie je dôkazom o definitívnom ukončení veci, ktorý by preukazoval, že N. S. konal pri predaji tovaru za spoločnosť AGRODREVO s. r. o. Namietol, že podmienky trestnej zodpovednosti sú odlišné od podmienok pre uplatnenie práva na odpočet DPH, a teda takýto dôkaz nemá vplyv na skutočnosti zistené v priebehu daňového konania. Z uvedených dôvodov žalovaný zotrval aj na tom, že návrh na obnovu konania bol podaný po lehote, a preto považuje napadnuté rozhodnutia orgánov verejnej správy za správne.

25. Podľa názoru žalovaného je nedôvodná aj námietka sťažovateľa týkajúca sa nulity prvostupňového rozhodnutia. Odkázal pritom na § 5 zákona č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ďalej na § 7 ods. 1 a § 64 ods. 2 písm. a) Daňového poriadku. V závere svojho vyjadrenia žalovaný poukázal na to, že rozsudok Najvyššieho súdu SR vo veci sp. zn. 1Vs/1/2020 zo dňa 18.05.2021 sa týka meritórnej stránky vyrubeného rozdielu dane z pridanej hodnoty, kým rozhodnutia orgánov verejnej správy v prejednávanej veci sa týkajú rozhodovania príslušných orgánov o návrhu sťažovateľa na obnovu konania. Z vyššie uvedených dôvodov navrhol, aby kasačnú sťažnosť sťažovateľa ako nedôvodnú kasačný súd zamietol.

III. Konanie na kasačnom súde

26. Prejednávaná vec bola dňa 26.02.2025 predložená Najvyššiemu správne súdu Slovenskej republiky (ďalej ako „kasačný súd“ alebo „Najvyšší správny súd“) ako súdu príslušnému na konanie a rozhodnutie, podľa právnej úpravy účinnej k danému dňu. Na kasačnom súde bola vec náhodným výberom pridelená na rozhodnutie senátu 4S sp. zn.: 4Sfk/9/2025.

27. Najvyšší správny súd, ako súd kasačný podľa § 21 písm. a) SSP v spojení s § 438 ods. 2 SSP, po tom, čo zistil, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (§ 443 SSP a § 444 SSP), oprávnenou osobou na podanie kasačnej sťažnosti (§ 442 SSP), smeruje proti rozhodnutiu voči ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 SSP), kasačná sťažnosť má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP), preskúmal napadnuté rozhodnutie z dôvodov a v rozsahu uvedenom v podanej kasačnej sťažnosti podľa § 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP a postupom podľa § 455 SSP bez nariadenia pojednávania dospel k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa nie je dôvodná.

28. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Správneho súdu v Košiciach č. k.: PO- 6S/64/2020 - 132 zo dňa 13. februára 2024, ktorým tento zamietol žalobu, ktorou sa žalovaný domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 101063347/2020 zo dňa 19. júna 2020 v spojení s prvostupňovým rozhodnutím správcu dane č. 102862303/2019 z 12. decembra 2019.

29. Kasačný súd z predloženého administratívneho, ako aj súdneho spisu zistil, že dňa 28.10.2015 vydal správca dane rozhodnutie č. 21111609/2015, ktorým určil sťažovateľovi ako platiteľovi DPH rozdiel v sume nadmerného odpočtu na DPH vo výške 3.328,80 eur za zdaňovacie obdobie jún 2013, zároveň znížil nadmerný odpočet na DPH za obdobie jún 2013 zo sumy 70.736,93 eur na sumu 67.408,13 eur. Dôvodom nepriznania odpočtu bolo to, že neboli splnené zákonné podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie dane definované v ustanovení § 49 ods.2 a písmeno a) a § 51 ods.1 písmeno a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. Rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 18.11.2015.

30. Dňa 14.11.2018 podal sťažovateľ u správcu dane návrh na povolenie obnovy predmetného konania. Správca dane následne rozhodnutím zo dňa 11.12.2018 číslo 102561004/2018, prerušil konanie vo veci návrhu na povolenie obnovy konania.

31. Správca dane oznámil dňa 22.05.2019 sťažovateľovi pokračovanie v daňovom konaní vo veci obnovy konania a následne rozhodnutím zo dňa 04.06.2019 č. 101356374/2019 zamietol návrh sťažovateľa na povolenie obnovy konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového úradu Prešov č. 21111609/2015 z 28.10.2015, ktorým mu bol určený rozdiel v sume nadmerného odpočtu za mesiac jún 2013. Sťažovateľ voči uvedenému rozhodnutiu podal odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 102410122/2019 zo dňa 21.10.2019 tak, že rozhodnutie správcu dane zo dňa 04.06.2019 č. 101356374/2019 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie.

32. Správca dane následne vo veci opätovne rozhodol a to rozhodnutím č. 102862303/2019 z 12.12.2019 tak, že opakovane zamietol návrh sťažovateľa na povolenie obnovy konania. Voči uvedenému rozhodnutiu podal sťažovateľ odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 101063347/2020 zo dňa 19.06.2020, ktorým rozhodnutie správcu dane potvrdil.

33. Z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia vyplýva, že sa žalovaný stotožnil s názorom správcu dane o tom, že sťažovateľ podal vo vzťahu k nim označeným novým skutočnostiam návrh na obnovu konania po uplynutí subjektívnej lehoty v zmysle § 75 ods. 4 Daňového poriadku, ním uvádzané skutočnosti podľa neho nie sú novými skutočnosťami a s odôvodnením, že rozsudok Súdného dvora C-277/14 nie je skutkovým zistením, ale právnym posúdením a teda nie je skutočnosťou alebo dôkazom, ktorý by mal vplyv na skutkový stav zistený správcou dane.

IV. Právne predpisy a právne názory kasačného súdu

34. Podľa § 2 ods. 1 a 2 SSP, v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

35. Podľa § 6 ods. 1 SSP správne sudy v správnom súdnictve preskúmavajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

36. Podľa ustanovenia § 75 ods. 1 Daňového poriadku, daňové konanie ukončené právoplatným rozhodnutím, okrem rozhodnutia, ktorým sa rozhodnutie zmenilo alebo zrušilo mimo odvolacieho konania podľa § 77 ods. 3, sa obnoví na návrh účastníka konania alebo z úradnej moci, len ak

a) vyšli najavo nové skutočnosti alebo dôkazy, ktoré mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a nemohli sa v konaní uplatniť bez zavinenia účastníka konania,

b) rozhodnutie bolo vydané na základe dôkazov, ktoré sa ukázali ako nepravdivé, alebo rozhodnutie sa dosiahlo trestným činom,

c) rozhodnutie záviselo od posúdenia predbežnej otázky, o ktorej príslušný orgán rozhodol inak.

37. Podľa § 75 ods. 3 Daňového poriadku, návrh na obnovu konania sa podáva u správcu dane, ktorý vo veci rozhodol v prvom stupni.

38. Podľa § 75 ods. 4 Daňového poriadku, návrh na obnovu konania musí byť podaný do šiestich mesiacov odo dňa, keď sa účastník konania preukázateľne dozvedel o dôvodoch obnovy konania, najneskôr však do troch rokov odo dňa právoplatnosti rozhodnutia, ktorého sa obnova konania týka. Tieto lehoty nemožno predĺžiť ani odpustiť ich zmeškanie.

39. Podľa § 75 ods. 5 Daňového poriadku, v návrhu na obnovu konania musí byť uvedený dôvod podľa odseku 1, dôkazy preukazujúce jeho odôvodnenosť a dodržanie lehôt podľa odseku 4.

40. Podľa § 75 ods. 6 Daňového poriadku, ak návrh na obnovu konania bol zamietnutý, účastník konania nie je oprávnený opakovane podať návrh na obnovu konania z tých istých dôvodov.

41. Podľa § 76 ods. 1 Daňového poriadku, obnovu konania povoľuje alebo nariaďuje správca dane. Ak sa nepreukážu dôvody na obnovu konania podľa § 75 ods. 1, návrh na obnovu konania sa zamietne.

42. Podľa § 64 ods. 2 písm. a) Daňového poriadku, pri správe daní je nulitným rozhodnutím rozhodnutie a) ktoré vydal orgán na to vecne nepríslušný; ak ide o správcu dane, ktorým je obec, za nulitné rozhodnutie sa považuje aj rozhodnutie, ktoré vydal správca dane na to miestne nepríslušný.

43. Podľa § 7 ods. 1 Daňového poriadku, miestna príslušnosť správcu dane sa riadi, ak tento zákon alebo osobitné predpisy neustanovujú inak, u fyzickej osoby miestom jej trvalého pobytu a u právnickej osoby jej sídlom.

44. Podľa § 5 ods. 1 zákona č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov, daňový úrad vykonáva svoju pôsobnosť v územnom obvode kraja, ak § 6 ods. 1 alebo osobitný predpis neustanovuje inak

45. Podľa § 5 ods. 6 zákona č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov, na zabezpečenie výkonu činnosti daňových úradov možno zriadiť pobočky daňového úradu a kontaktné miesta; pobočky daňového úradu a kontaktné miesta na návrh riaditeľa daňového úradu zriaďuje a zrušuje prezident.

46. Kasačný súd uvádza, že v obdobnej veci totožného sťažovateľa aj žalovaného rozhodoval kasačný súd rozsudkom sp. zn. 4Sfk/21/2024 zo dňa 23. októbra 2024 a rozsudkom sp. zn. 2Sfk/6/2024 zo dňa 26. novembra 2024, ktorými kasačný súd kasačnú sťažnosť sťažovateľa zamietol. S poukazom na skutkovú totožnosť prejednávanej veci, rovnaké právne posúdenie (Obnova konania bola zamietnutá z totožných dôvodov, ako tomu bolo v tu prejednávanej veci) ako aj obsah sťažnostných námietok, kasačný súd vzhladol dôvod na postup podľa ustanovenia § 464 ods. 1 SSP a poukazuje na rozsudok sp. zn. 4Sfk/21/2024 zo dňa 23. októbra 2024, s ktorého odôvodnením sa stotožňuje, a ktorý k predmetnej veci uviedol:

„62. Skôr ako kasačný súd pristúpi k odôvodneniu svojho rozsudku, poukazuje na to, že odkaz sťažovateľa na rozhodnutie najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 1Vs/1/2020, resp. sp. zn. 1Sžfk/51/2017 je pre účely tohto konania irelevantný. Ako to sťažovateľovi ozrejml už správny súd v odkazovanom rozsudku (konkrétne v bode 46. rozsudku sp. zn. PO-6S/60/2020), rozhodnutie najvyššieho súdu, na ktoré sa žalobca odvoláva aj v kasačnej sťažnosti, upravuje otázky týkajúce sa práva na odpočet DPH, neposkytuje odpoveď na právne otázky prezentované sťažovateľom v súvislosti s rozhodnutím orgánov verejnej správy ohľadom obnovy konania podľa Daňového poriadku (čo je predmetom tohto konania). V tomto zmysle je bez relevancie, že hmotnoprávny základ rozhodnutia sa viaže na spoločnosť AGRODREVO s. r. o., príp. na obchodovanie tejto spoločnosti so spoločnosťou SUNDERMANN s. r. o. Relevantným je to, že kým v tomto konaní sa preskúmava zákonnosť postupu a rozhodovania orgánov verejnej správy v súvislosti s tým, že sťažovateľov návrh na obnovu konania zamietli, rozhodnutia najvyššieho súdu, na ktoré sťažovateľ poukazuje, sa týkajú merita veci (odpočtu DPH).

63. Obdobne, kasačný súd sa nemohol vecne venovať ani všeobecnej kasačnej námietke obsiahnutej na str. 10 (posledný odsek) kasačnej sťažnosti, keď sťažovateľ poukázal na to, že správny súd sa nevysporiadal s niektorými jeho námietkami prezentovanými na ústnom pojednávaní dňa 26.03.2024. Úlohou najvyššieho správneho súdu nie je v kasačnom konaní vlastnou činnosťou vyhľadávať, ako argumentoval sťažovateľ na ústnom pojednávaní (na správnom súde), čo z toho bolo podstatné a k čomu správny súd v napadnutom rozsudku zaujal stanovisko, resp. k čomu z - na ústnom pojednávaní prezentovaných úvah - sa správny súd vyjadril, príp. nevyjadril. V tomto zmysle bol potom zo strany sťažovateľa formulovaný abstraktný kasačný bod, ktorý sám osebe nevykazuje potrebnú mieru konkrétnosti na to, aby sa mu kasačný súd mohol v merite venovať. Uvedené - na strane druhej - nezabavuje kasačný súd povinnosti venovať sa tým nedostatkom odôvodnenia napadnutého rozsudku, ktoré sťažovateľ v kasačnej sťažnosti konkrétne namietol a kvalifikovane vytkol ako nedostatok napadnutého rozsudku, k čomu kasačný súd pristúpi v ďalších bodoch tohto odôvodnenia. Pre úplnosť je však v tejto súvislosti zároveň potrebné uviesť, že správne súdne konanie sa (až na určité výnimky, medzi ktoré konanie v tejto veci nepatrí) riadi tzv. koncentračnou zásadou, a preto je primárne relevantná právna argumentácia účastníka konania obsiahnutá už v samotnej správnej žalobe, keď žalobné body, ako ani rozsah žaloby sa po uplynutí zákonnej lehoty určenej na realizáciu tohto úkonu meniť/rozširovať nemôžu (k tomu pozri § 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.“). Prípadná nová argumentácia prezentovaná v rámci ústneho pojednávania na správnom súde (ak nebola zároveň obsiahnutá už v správnej žalobe), je potom bez relevancie.

64. K riadne vzneseným námietkam sťažovateľa kasačný súd v prvom rade poukazuje na to, že k tomu, aby bolo možné uskutočniť nové daňové konanie (podľa § 75 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku), musí byť kumulatívne splnených niekoľko podmienok, a to, že po právoplatnosti rozhodnutia vo veci museli vyjsť najavo nové skutočnosti alebo dôkazy, ktoré mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a nemohli sa v konaní uplatniť bez zavinenia účastníka konania.

65. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti sám namietol, že „hlavným“ dôkazom, o ktorý oprel svoju požiadavku o nové konanie vo veci, bol list orgánu Policajného zboru zo dňa 13.06.2018. Vec, ku ktorej sa viazal návrh sťažovateľa na nové konanie, pritom bola právoplatne skončená dňa 18.11.2015 (k tomu pozri bod 3. tohto rozsudku vyššie). Z uvedeného je potom zrejmé, že predmetný list orgánu Policajného zboru v čase pred právoplatným skončením konania vo veci samej ešte ani neexistoval, a preto nemôže ísť o dôkaz, pri ktorom by mohla byť splnená podmienka, že ide o dôkaz - listinu, ktorá „vyšla najavo“ až po právoplatnosti rozhodnutia vo veci samej, a ktorú účastník konania nemohol uplatniť v pôvodnom konaní nie z vlastnej viny (§ 75 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku).

66. Účelom obnovy konania je „otvoriť“ už právoplatne skončené daňové konanie, ak sa v ňom neprihliadalo na už vtedy existujúce podstatné dôkazy (a to nie z dôvodov v osobe účastníka konania), nie „otvárať“ právoplatne skončené konania, ak po skončení príslušných konaní vznikne nový dôkaz.

67. Otázka, čo sa považuje za novú skutočnosť alebo dôkaz v zmysle ustanovenia § 75 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku bola riešená napr. aj rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 3Sžfk/4/2016 z 23. novembra 2017, ktorý z dôvodu jeho publikácie v Zbierke stanovísk najvyššieho súdu a rozhodnutí súdov Slovenskej republiky 1/2019 pod číslom 3 predstavuje rozhodnutie zásadného právneho významu a ustálenú rozhodovaciu prax aj najvyššieho správneho súdu (uznesenie sp. zn. 2 Sžfk 45/2020 z 24. novembra 2021, body 20. a 21.). Jeho právna veta znie : „Novými skutočnosťami alebo dôkazmi sa rozumejú také skutočnosti alebo dôkazy, ktoré účastník v pôvodnom konaní nemohol uplatniť vôbec, pretože ich v tom čase nepoznal, alebo ich bez vlastnej viny nemohol uplatniť, avšak je podstatné, že novými skutočnosťami sú len také skutočnosti, ktoré nastali do vydania pôvodného rozhodnutia správneho orgánu, pretože len na tieto okolnosti by mohol správny orgán prihliadať.“.

68. Aj vo veci sp. zn. 5Sfk/124/2022 najvyšší správny súd potvrdil, že „Vychádzajúc z vyššie citovanej právnej vety, zásadným pre určenie, či nová skutočnosť alebo dôkaz predstavuje dôvod na obnovu konania v zmysle ustanovenia § 75 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku je časové hľadisko, konkrétne, okamih do vydania pôvodného rozhodnutia správneho orgánu.“.

69. Z uvedeného potom vyplýva, že ak novým dôkazom vo veci mal byť list orgánu Policajného zboru označený ako „Vec: Obv. N. S. - odpoveď na výzvu“ zo dňa 13.6.2018 (čo sťažovateľ tvrdí), o ktorom sa mal sťažovateľ dozvedieť až v rámci jeho daňovej kontroly na dani z príjmu za rok 2014 (ako to sám uvádza), tento dôkaz - ak by aj išlo naozaj o skutočnosť, resp. dôkaz relevantný pre účely § 74 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku - vznikol až po právoplatnom skončení pôvodného daňového konania a ako taký by potom ani nemohol byť relevantný pre obnovu konania.

...

77. Bez ohľadu na skutočnosti uvedené vyššie v bodoch 70. až 76., v zhode so žalovaným, kasačný súd dopĺňa, že samotný list orgánu Policajného zboru zo dňa 13.06.2018, ktorý sťažovateľ označil ako „hlavný“ dôkaz pre obnovu konania, nie je v skutočnosti dôkazom toho, že N. S. v rámci príslušných obchodov so spoločnosťou BEKY a.s. naozaj konal v mene spoločnosti AGRODREVO s.r.o. (ako je to uvedené v návrhu na podanie obžaloby, príp. v liste orgánu Policajného zboru zo dňa 13.06.2018). Uvedená listina je úradným potvrdením toho (vo vzťahu k správcovi dane), že návrh na podanie obžaloby bol podaný, na akom skutkovom, resp. právnom základe sa tak stalo a že žiadosti správcu dane o poskytnutie súvisiacich podkladov nie je možné vyhovieť, keďže tieto sa nachádzajú na príslušnom súde pre účely trestného konania.

78. Zo všetkých vyššie uvedených dôvodov potom kasačný súd dospel k záveru, že napadnutý rozsudok správneho súdu (v spojení s odkazovaným rozsudkom vo veci sp. zn. PO-6S/60/2020 zo dňa 14. novembra 2023) je vo všetkých otázkach - v rozsahu v kasačnej sťažnosti riadne vytknutých nedostatkov - primerane odôvodnený, resp. že parciálny nedostatok identifikovaný vyššie v tomto rozsudku nedopadá na správnosť výroku kasačnou sťažnosťou napadnutého rozsudku správneho súdu.

79. Tu potom najvyšší správny súd opätovne sumarizuje, že ak novým dôkazom vo veci mal byť podľa sťažovateľa „hlavne“ list orgánu Policajného zboru zo dňa 13.06.2018 adresovaný správcovi dane v rámci daňovej kontroly sťažovateľa (daň z príjmu za rok 2014), nemôže ísť o dôkaz podľa § 74 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku, keďže tento vznikol až po právoplatnom skončení pôvodného daňového konania vo veci (DPH - august 2013). Už len táto skutočnosť (prihliadajúc aj na rozhodovaciu prax uvedenú vyššie) vylučuje, aby mohla byť predmetná listina základom pre obnovu konania.

80. Táto listina ako dôkaz by totiž nemohla byť dôkazom pre obnovu konania už len preto, že vznikla po právoplatnom skončení pôvodného vyrubovacieho konania, pričom samotný list orgánu Policajného zboru (13.06.2018) navyše ani nie je ani dôkazom toho, že Vladimír Pažur za spoločnosť AGRODREVO s.r.o. so spoločnosťou BEKY a.s. naozaj konal. Jedná sa „iba“ o podozrenie (predpoklad) orgánu činného v trestnom konaní, o ktorom je potrebné, aby bolo právoplatne rozhodnuté súdom.

81. Aj keby potom kasačný súd akceptoval tvrdenie sťažovateľa, že o tom, že p. S. konal v mene AGRODREVO, s.r.o. sa dozvedel až v rámci oboznamovania sa s podkladmi z jeho daňovej kontroly na dani z príjmu za rok 2014 (nie v novembri 2016), a preto by sa subjektívna lehota na podanie návrhu na obnovu konania mala počítať až od tohto okamihu, toto vo veci nie je právne relevantné, a to práve z vyššie uvedených dôvodov.

82. Ak v kontexte tejto námietky sťažovateľ brojil proti tomu, že správny súd v zásade nepochopil, že relevantnou skutočnosťou pre obnovu konania je to, že p. S. konal za AGRODREVO s.r.o. (a nie to, že bol podaný návrh na podanie obžaloby), pričom toto jeho konanie v mene spoločnosti AGRODREVO, s.r.o. malo byť len „dodatočne dokázané“ listom orgánu Policajného zboru zo dňa 13.06.2018, táto argumentácia sťažovateľa je pre účely obnovy konania opäť irelevantná. Ustanovenie § 74 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku totiž jasne viaže požiadavku pre nové konanie na to, že musí vyjsť najavo nová skutočnosť alebo dôkaz, ktorý musel mať podstatný vplyv na vec, a ktorý nemohol byť uplatnený - v pôvodnom konaní - z dôvodov mimo účastníka konania. Dôkaz v tejto veci „nevyšiel najavo“ dodatočne, ale „vznikol“ dodatočne (ak by teda aj príslušný list orgánu Policajného zboru bol dôkazom), čo však podľa kasačného súdu nie je, a preto príslušná listina nemôže byť dôkazom pre účely obnovy konania. Tu je potom (aj v zmysle ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu) nesprávny právny názor sťažovateľa, že dôležité je, kedy „sa objavil nový dôkaz“ (str. 5, resp. str. 7 - posledný odsek). Dôležitým vo veci nie je len to, kedy vyšiel najavo dôkaz, ale to, či tento existoval už v čase pôvodného konania (čo v tomto prípade splnené nebolo).

83. Tu kasačný súd pre úplnosť dopĺňa, že daňovoprávna úprava obsahuje iné právne nástroje, ktoré je možné v takýchto prípadoch (pri dodržaní zákonných podmienok) uplatniť, a to je primárne podanie dodatočného daňového priznania k rozhodnému zdaňovaciemu obdobiu (§ 16 Daňového poriadku - „Opravné daňové priznanie a dodatočné daňové priznanie“, osobitne § 16 ods. 2 a ods. 8 Daňového poriadku). Práve tento inštitút je použiteľný v prípadoch, kedy nový dôkaz „vznikne“ po právoplatnom skončení daňového konania. Situácia obnovy konania je však iná v tom, že v prípade obnovy konania je relevantné, že právnym základom pre nové konanie je dôkaz, ktorý musel existovať už v čase pôvodného daňového konania a „iba“ vyšiel najavo po jeho právoplatnom skončení. Toto však nezodpovedá skutkovým okolnostiam súdnej veci.

84. Zo všetkých vyššie uvedených dôvodov sa potom najvyšší správny súd nestotožnil s námietkami sťažovateľa obsiahnutými v kasačnej sťažnosti v tom zmysle, že list orgánu Policajného zboru zo dňa 13.06.2018 (vrátane návrhu na podanie obžaloby zo dňa 15.11.2016, ktorý bol jeho prílohou) je novým dôkazom vo veci pre účely obnovy konania podľa § 74 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku. Tak list zo dňa 13.06.2018, ako aj samotný návrh na podanie obžaloby „vznikli“ po právoplatnom skončení vyrubovacieho konania vo veci samej (15.11.2015). Toto bez ďalšieho bráni tomu, aby na tieto listiny bolo možné nahliadať ako na nové dôkazy pre účely obnovy konania podľa Daňového poriadku. Dodatočne kasačný súd uvádza, že nielenže tieto listiny „vznikli“ po právoplatnom skončení vyrubovacieho konania, ale nejedná sa ani o „dôkazy“ meritórne relevantné, keďže upovedomenie orgánu Policajného zboru o tom, že bol podaný návrh na podanie obžaloby, nie je dôkazom toho, že obvinený určitým spôsobom konal a už vôbec nie dôkazom o jeho vine a spôsobe spáchania trestného činu (ak ho spáchal).

85. V kasačnej sťažnosti ďalej sťažovateľ namietal nesprávne vyhodnotenie nulity prvostupňového rozhodnutia. Poukázal na to, že skutočnosť, že vo veci konala a rozhodovala pobočka správcu dane, nie je formálnou vadou konania. V podstate sa má jednať o vážne pochybenie v tom zmysle, že konal a rozhodoval orgán, ktorý konať a rozhodovať nemal, keďže nemá právnu subjektivitu, a teda ani vecnú kompetenciu vydávať rozhodnutia. Na strane druhej, prvostupňové rozhodnutie neobsahuje označenie sídla správcu dane.

86. V súvislosti s týmto kasačným bodom poukazuje najvyšší správny súd na to, že sa s ním (ako so žalobnou námietkou) dostatočne vysporiadal správny súd v odkazovanom rozsudku (sp. zn. PO-6S/60/2020 zo dňa 14. novembra 2023) - k tomu pozri aj bod 14. tohto rozsudku vyššie.

87. Sťažovateľ v podstate zopakoval svoju argumentáciu zo správnej žaloby, vyslovil nesúhlas s právnym názorom správneho súdu, avšak v skutočnosti žiadnu konkurujúcu právnu interpretáciu k záverom správneho súdu k predmetnej otázke neposkytuje. Správny súd v napadnutom rozsudku jednoznačne poukázal na rozhodnutie najvyššieho súdu (sp. zn. 1Sžf/100/2016), kde tento nepovažoval za nezákonnosť rozhodnutia to, že v záhlaví rozhodnutia bol ako konajúci orgán uvedená pobočka

správca dane, keď prihliadal na to, že z vlastného textu, ako aj z ďalších formálnych atribútov rozhodnutia vyplýva, že je potrebné považovať takéto rozhodnutie za rozhodnutie správcu dane.

88. V súdnej veci sám sťažovateľ uznáva, že „jeho“ správcom dane je Daňový úrad Prešov. Ako nezákonnosť rozhodnutia vníma to, že v záhlaví rozhodnutia je uvedený Daňový úrad Prešov, pobočka Humenné, Štefánikova 18, 066 39 Humenné. Má za to, že k tomu, aby bolo rozhodnutie zákonné, malo v ňom byť uvedené, že ho vydal Daňový úrad Prešov, Hviezdoslavova 7, 080 01 Prešov. Tvrdí, že ak konala pobočka, konal nepríslušný orgán.

89. Odhliadnuc od právnej argumentácie správneho súdu, ktorú kasačný súd považuje za správnu, a ktorú zhrnul v bode 14. tohto rozsudku, je potrebné poukázať na to, že úvodná časť prvostupňového rozhodnutia obsahuje špecifikáciu orgánu, ktorý rozhodnutie vydal ako „Daňový úrad Prešov“. Obdobne, aj vo výrokovej časti je uvedené, že návrh sťažovateľa na o povolenie obnovy konania zamietol prvostupňovým rozhodnutím „Daňový úrad Prešov“. Na konci rozhodnutia sa nachádza úradný odtlačok pečiatky Daňového úradu Prešov (bez špecifikácie pobočky) a rozhodnutie je podpísané P. Z. U., ktorá v čase vydania rozhodnutia zastávala funkciu „námestník riaditeľa daňového úradu“. Dokonca aj z odôvodnenia rozhodnutia vyplýva, že toto je formulované na úrovni daňového úradu (napr. str. 6, predposledný odsek prvostupňového rozhodnutia: „V súlade s vyššie uvedeným, Daňový úrad Prešov konštatuje...“).

90. Kasačný súd navyše poukazuje aj na zamietajúci rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici (č. k. 24S/111/2016-41 z 20. júla 2017 v znení opravného uznesenia č. k. 24S/111/2016-73 zo dňa 12. marca 2018), ktorý prešiel kasačným prieskumom so zamietajúcim výrokom (sp. zn. 10Sžfk/25/2018 zo dňa 30.01.2019), z ktorého vyplýva, že „[...] Podstatné však podľa krajského súdu je, že žalobná námietka, podľa ktorej prvostupňové rozhodnutie vydala organizačná zložka správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, a to pobočka Zvolen, nemá oporu v obsahu preskúmaných rozhodnutí. Prvostupňové rozhodnutia sú na hlavičkovom papieri organizačnej zložky Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Zvolen. Samotné rozhodnutie ale je označené nadpisom „Rozhodnutie“ a za nadpisom v súlade s § 63 ods. 3 Daňového poriadku pokračuje záhlavie rozhodnutia označením orgánu, ktorý rozhodnutie vydal textom „Daňový úrad Banská Bystrica na základe zákona č. 330/2011 Z. z. [...] vydáva rozhodnutie:“, ďalej pokračuje výrok „Daňový úrad Banská Bystrica podľa § 68 ods. 5 a 6 v nadväznosti na § 165b ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov určuje platiteľovi dane z pridanej hodnoty [...]“. Rozhodnutia sú opatrené úradnou okrúhlou pečaťou Daňového úradu Banská Bystrica so štátnym znakom. Z uvedeného je zrejmé, že prvostupňové rozhodnutia vydal správca dane Daňový úrad Banská Bystrica, preto nemohli obstať námietky týkajúce sa nedostatku vecnej príslušnosti správcu dane.“.

91. Vyhotovenie prvostupňového rozhodnutia v súdnej veci je pritom analogické skutkovým okolnostiam uvedeným v súdnych rozhodnutiach špecifikovaných v bode 14. tohto rozsudku, resp. v bode 90. tohto rozsudku.

92. Z uvedeného je teda zrejmé, že vo veci konal orgán, o ktorom sám žalovaný uviedol, že bol príslušný na konanie (Daňový úrad Prešov). Dodatočná špecifikácia „pobočka Humenné“ a uvedenie adresy predmetnej pobočky žiadnym spôsobom nedopadá na zákonnosť uvedeného rozhodnutia.

93. Sťažovateľ uvádza, že podľa § 63 ods. 3 písm. a) Daňového poriadku musí rozhodnutie obsahovať „označenie orgánu, ktorý rozhodnutie vydal“. Zároveň však sám pod pojem „označenie orgánu“ subsumoval akoby zákonnú požiadavku vymedzenia sídla správcu dane. Takúto náležitosť však zákon v ustanovení § 63 ods. 3 písm. a) Daňového poriadku výslovne neurčuje. Naopak, ustanovenie § 63 ods. 3 písm. c) Daňového poriadku explicitne určuje, že u účastníka konania, ktorým je právnická osoba, sa uvedie aj jej sídlo. I keď kasačný súd nerozporuje, že adresa správcu dane je bežnou náležitosťou rozhodnutí správcu dane, zákonná požiadavka vo vzťahu k jeho špecifikácii je iba v rozsahu „označenie správcu dane“. Ak by preto aj kasačný súd akceptoval výklad sťažovateľa, že aj uvedenie adresy je zákonnou náležitosťou rozhodnutia (čo však zákon výslovne neurčuje), v okolnostiach súdnej veci by nepochybne išlo o formálnu vadu, pre ktorú právoplatné rozhodnutia orgánov verejnej správy nemajú byť zrušované (k tomu pozri napr. rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky - 4Sž/98-102/02 zo dňa 17. decembra 2002 „Rozhodnutie sa nezrušuje preto, aby sa zopakoval proces a odstránili formálne vady, ktoré nemôžu privodiť vecne iné, či výhodnejšie rozhodnutie pre účastníka.“, podobne napr. 10Sžp/16/2013 zo dňa 28. mája 2014 a iné).

94. Tu kasačný súd navyše v súvislosti s rozhodnutím najvyššieho súdu sp. zn. 1Sžf/100/2016 (bod 14. tohto rozsudku) poukazuje na to, že v čase, kedy bol vyslovený príslušný právny názor, organizáciu orgánov štátnej správy na príslušnom úseku upravoval zákon č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ktorý v ustanovení § 2 ods. 3 určoval, že „(3) Na zabezpečenie výkonu činnosti daňových úradov môže prezident finančnej správy na

návrh riaditeľa daňového úradu zriadiť pobočky daňového úradu a kontaktné miesta daňového úradu; pobočky daňového úradu zriaďuje a zrušuje prezident finančnej správy so súhlasom ministra financií Slovenskej republiky. [...]“. Rozhodnutia správnych orgánov, ktoré sú predmetom prieskumu v tomto súdnom konaní, boli vydané počas účinnosti novej právnej úpravy organizácie orgánov finančnej správy, keď zákon č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v ustanovení § 5 ods. 6 určuje, že „(6) Na zabezpečenie výkonu činnosti daňových úradov možno zriadiť pobočky daňového úradu a kontaktné miesta; pobočky daňového úradu a kontaktné miesta na návrh riaditeľa daňového úradu zriaďuje a zrušuje prezident.“. Ani v pozitívnoprávnej úprave teda nedošlo k žiadnej takej vecnej zmene, ktorá by sama osebe negovala závery najvyššieho súdu uvedené v rozhodnutí vo veci sp. zn. 1Sžf/100/2016, a preto ani kasačný súd konajúci v tejto veci nevidel dôvod, aby sa od týchto záverov najvyššieho súdu odklonil.

95. V podmienkach súdnej veci má teda kasačný súd za preukázané, že vo veci konal orgán verejnej správy, ktorý bol príslušný na konanie a rozhodovanie. Navyiac, ak by špecifikácia pobočky v záhlaví rozhodnutia (a naopak neuvedenie adresy správcu dane) malo predstavovať vadu rozhodnutia, ide o formálnu vadu, ktorá je opraviteľná zákonným postupom a nebolo by preto dôvodné kvôli tejto vade predmetné rozhodnutia správnych orgánov zrušovať (k tomu pozri aj bod 93. tohto rozsudku, resp. § 63 ods. 12 Daňového poriadku „(12) Orgán, ktorý rozhodnutie vydal, opraví na podnet účastníka konania alebo z vlastného podnetu chyby v písaní, počítaní, chýbajúce formálne náležitosti a iné zrejme nesprávnosti v rozhodnutí a opovedomí o tom oznámením účastníka konania“).

96. Zo všetkých vyššie uvedených dôvodov nie je potom relevantné ani ďalej podrobne reagovať na námietku sťažovateľa k otázke nedostatku právnej subjektivity pobočky správcu dane ako dôvodu, prečo táto vo veci nemohla konať (i keď len pre doplnenie kasačný súd vo všeobecnosti uvádza, že inštitúty „právna subjektivita“ a „administratívna subjektivita“ sú dva odlišné pojmy), keď celá námietka sťažovateľa uvedená v bode 7. kasačnej sťažnosti o nulite prvostupňového rozhodnutia z tam uvedených dôvodov, je neopodstatnená, nedôvodná.

97. Kasačný súd sa ďalším záverom obsiahnutým v napadnutom rozsudku nevenoval (a to najmä otázke zákonnosti, resp. správnosti záverov správneho súdu k druhému dôvodu návrhu na obnovu konania - rozsudok Súdneho dvora Európskej únie zo dňa 22.10.2015 vo veci C-277/14 zo dňa 22. októbra 2015 vo veci PPUH Stehcemp sp. Florian Stefanek, Janina Stefanek, Jaroslav Stefanek proti Dyrektor Izby Skarbowej w Łódzi), keď tieto sťažovateľ v kasačnej sťažnosti nenamietal.“

47. S odkazom na závery citované v právnom posúdení kasačný súd nevhliadol dôvodnosť kasačnej sťažnosti sťažovateľa a preto ju zamietol podľa § 461 SSP.

48. O trovách kasačného konania rozhodol Najvyšší správny súd podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Sťažovateľ v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania prislúcha len v prípadoch, ak to možno spravodlivo požadovať a po splnení zákonom stanovených podmienok len výnimočne (§ 168 SSP), ktoré podľa obsahu súdnych spisov nenastali, preto súd žalovanému právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

49. Senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky rozhodol pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok **n i e** je prípustný.