

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 1Sfk/34/2024  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 6023200078  
Dátum vydania rozhodnutia: 21. 02. 2025  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Jana Hatalová  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2025:6023200078.1

## Uznesenie

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: Krajská prokuratúra Banská Bystrica, so sídlom Partizánska cesta 1, 975 62 Banská Bystrica, proti žalovanému (sťažovateľovi): Daňový úrad Banská Bystrica, so sídlom Nová 13, 974 04 Banská Bystrica, o žalobe proti nečinnosti orgánu verejnej správy, v konaní o kasačnej sťažnosti žalovaného proti uzneseniu Správneho súdu v Banskej Bystrici sp. zn. BB-28Sa/5/2023 zo dňa 30. mája 2024, takto

### rozhodol:

I. Kasačná sťažnosť sa zamietá.

II. Žiaden z účastníkov konania nemá nárok na náhradu trov kasačného konania.

### odôvodnenie:

I. Priebeh administratívneho konania

1. Dodatočným platobným výmerom č. 724/230/56022/11/Petn zo dňa 14.09.2011 Daňový úrad Prešov I nepriznal daňovému subjektu - spoločnosti REAL TRADE Prešov, s.r.o., IČO: 36 471 101 nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2009 v sume 252.287,50 eur a určil jej vlastnú daňovú povinnosť v sume 5,72 eur. Na odvolanie daňového subjektu Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky rozhodnutím č. I/225/20976-136105/2011/990770-r zo dňa 16.12.2011 dodatočný platobný výmer zrušilo, pričom za opodstatnenú považovalo o. i. námietku daňového subjektu o nedodržaní zákonnej lehoty na výkon daňovej kontroly. Na základe žiadosti daňového subjektu zo dňa 04.01.2012 o vrátenie daňového preplatku, ktorý mal vzniknúť v súvislosti so zadržaným nadmerným odpočtom na DPH za zdaňovacie obdobie november 2009, Daňový úrad Prešov I vrátil daňovému subjektu dňa 03.02.2012 sumu 252.287,50 eur.

2. Následne bola u daňového subjektu opätovne vykonaná daňová kontrola. Na základe výsledkov vyrubovacieho konania Daňový úrad Banská Bystrica (ďalej aj „správca dane“ alebo „žalovaný“) rozhodnutím č. 9601402/5/1868323/2014/Bed zo dňa 13.05.2014 vyrubil právnenému nástupcovi zaniknutého daňového subjektu - spoločnosti TALCUM GRUPPO s.r.o., IČO: 44 529 775 opätovne rozdiel dane v sume 252.273,78 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 2009. Na odvolanie právneho nástupcu daňového subjektu Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1100301/1/486080/2014/5094 zo dňa 04.11.2014 rozhodnutie správcu dane zo dňa 13.05.2014 potvrdilo. Krajský súd v Banskej Bystrici rozsudkom č. k. 23S/20/2015-64 zo dňa 08.09.2015 zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva SR zo dňa 04.11.2014, ako aj jemu predchádzajúce rozhodnutie správcu dane zo dňa 13.05.2014 a vec vrátil na ďalšie konanie. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „Najvyšší súd SR“) rozsudkom sp. zn. 5Sžf/1/2016 zo dňa 20.04.2017 rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici zo dňa 08.09.2015 potvrdil s tým, že pokiaľ správca dane uskutoční daňovú kontrolu napriek existencii zo zákona vyplývajúcej prekážky (uplynutie prekluzívnej lehoty, opakovaná daňová kontrola bez splnenia zákonných podmienok), pre ktorú nie je možné daňovú kontrolu vykonať, ide o porušenie zásady právnej istoty v daňovom konaní, a teda o nezákonný zásah do práv daňového subjektu.

3. Dňa 23.01.2020 vyzvala spoločnosť TALCUM GRUPPO s.r.o. správcu dane na priznanie a zaplatenie úroku z omeškania za zdaňovacie obdobie november 2009. Argumentovala tým, že správca dane nerozhodol o priznaní úroku z omeškania zo sumy neoprávnene zadržovaných finančných prostriedkov daňového subjektu, hoci na to boli splnené podmienky podľa § 79 ods. 1 až 7 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej aj „Daňový poriadok“) v spojení s § 79 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „zákon o DPH“). Podľa spoločnosti TALCUM GRUPPO s.r.o. celková suma úroku z omeškania za oneskorené vrátenie predstavovala sumu 73.405,20 eur.

4. Na výzvu spoločnosti TALCUM GRUPPO s.r.o. zo dňa 23.01.2020 reagoval žalovaný oznámením č. 100481471/2020 zo dňa 20.02.2020 (ďalej aj „oznámenie“), v ktorom uviedol, že v prípade nároku na vyplatenie sankčného úroku je správca dane povinný postupovať len v súlade so zákonom. Spoločnosťou TALCUM GRUPPO s.r.o. požadované priznanie a zaplatenie úroku z omeškania za dobu od 25.02.2010 do 03.02.2012 neupravoval zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v systave územných finančných orgánov (ďalej aj „zákon č. 511/1992 Zb.“) a neupravuje ho ani Daňový poriadok. Ďalej žalovaný uviedol, že v zmysle § 35b ods. 6 a 7 zákona č. 512/1992 Zb., ako aj v zmysle § 79 ods. 3 Daňového poriadku, sa sankčný úrok, resp. úrok z omeškania priznáva zo zákona po naplnení zákonných podmienok a nie na základe podanej žiadosti daňového subjektu. Zároveň uviedol, že na základe skutočností, ktoré sú uvádzané v žiadosti, nie je možné priznať úrok za uvedené obdobie a v určenej výške.

5. V odpovedi na predžalobnú výzvu č. 101506788/2022 zo dňa 23.05.2022 žalovaný uviedol, že posúdil žiadosť daňového subjektu na zaplatenie úroku z nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2009 a vydal oznámenie, v zmysle ktorého oznámil daňovému subjektu absenciu zákonných dôvodov na priznanie úroku.

6. Na základe podnetu daňového subjektu podal prokurátor Krajskej prokuratúry Banská Bystrica (ďalej aj „žalobca“) upozornenie prokurátora č. Kd 133/22/6600-9 zo dňa 08.08.2022 (ďalej aj „upozornenie“), a to podľa § 28 ods. 1 a 2 zákona č. 153/2001 Z. z. o prokuratúre (ďalej aj „zákon o prokuratúre“) za účelom odstránenia porušovania ustanovení § 3 ods. 1 a 2, 7 a 9, § 63 ods. 1, 2, 3 a 5, § 65 ods. 1, 2 a 3 Daňového poriadku, ku ktorému došlo nečinnosťou v daňovom konaní začatom na návrh účastníka daňového konania (o zaplatenie úroku), spočívajúcou v nevydaní rozhodnutia v zákonom stanovenej lehote. V odôvodnení upozornenia prokurátor uviedol, že postupom správcu dane bol porušený zákon, nakoľko sa neriadil ustanoveniami § 2 písm. c), § 3 ods. 1-2, 7-9, § 58 ods. 1-2 a 4, § 63 ods. 1-6, § 65 ods. 1-2, § 79 ods. 3 Daňového poriadku a ustanoveniami § 79a ods. 1 a 3 zákona o DPH. Prokurátor argumentoval tým, že podstatou problému je právne posúdenie procesnej otázky, ako sa mal správca dane súladne so zákonom vysporiadať so žiadosťou - výzvou spoločnosti TALCUM GRUPPO s.r.o. zo dňa 23.01.2020. Prokurátor podľa § 28 ods. 2 písm. g) zákona o prokuratúre v upozornení navrhol, aby vo veci návrhu (žiadosti) na začatie daňového konania podaného dňa 23.01.2020 spoločnosťou TALCUM GRUPPO s.r.o., týkajúcom sa priznania úroku za vrátenie nadmerného odpočtu DPH (za zdaňovacie obdobie november 2009) po lehote určenej na jeho vrátenie, vyčísleného vo výške 73.405,20 eur, ktorou začalo daňové konanie, správca dane bezodkladne vydal rozhodnutie v súlade s § 63 Daňového poriadku.

7. Žalovaný upovedomením č. 391124/2022 zo dňa 09.09.2022 upovedomil žalobcu, že v zmysle § 29 ods. 5 zákona o prokuratúre nepovažuje upozornenie za dôvodné, a preto ho odstúpil na vybavenie nadriadenému orgánu - Finančnému riaditeľstvu SR.

8. Finančné riaditeľstvo SR v upovedomení č. 102801800/2022 zo dňa 13.10.2022 dospelo k záveru, že upozornenie nie je možné považovať za dôvodné a nie je možné mu vyhovieť. Argumentovalo najmä tým, že:

- správca dane pri vybavovaní žiadosti postupoval v súlade so zákonom, ako aj v zmysle ustálenej súdnej praxe a judikatúry súdov;
- prokurátor v upozornení neuvádza, či došlo k porušeniu relevantných ustanovení t. j. § 165 ods. 2, znenia za bodkočiarkou Daňového poriadku, § 35b ods. 6 a 7 zákona č. 512/1992 Zb. v znení účinnom do 31.12.2011 t. j. k porušeniu ustanovení zákona, na základe ktorých bola žiadosť daňového subjektu podaná; tieto ustanovenia prokurátor vo svojom upozornení vôbec necituje; z upozornenia prokurátora nie je zrejmé, podľa akého ustanovenia ktorého konkrétneho zákona má správca dane vydať rozhodnutie o uplatnenom nároku;
- nedošlo k porušeniu zákona v zmysle nekonania správcu dane, keďže správca dane reagoval, žiadosť bola v zákonnej lehote vybavená oznámením, v ktorom bolo konštatované, že daňový subjekt nemá nárok na vyplatenie požadovaného úroku z omeškania;
- skutočnosť, že správca dane vydal oznámenie znamená, že nebol nečinný;
- nie je pravdou tvrdenie, že opatrenie nie je možné preskúmať v súdnom konaní;

- daňový subjekt z dôvodu zmeškania lehoty na podanie všeobecnej správnej žaloby účelovo namieta nečinnosť správcu dane v záujme konvalidácie vlastnej nečinnosti.

## II. Konanie pred správnym súdom

9. Žalobca dňa 06.03.2023 doručil Krajskému súdu v Banskej Bystrici žalobu proti nečinnosti orgánu verejnej správy - žalovaného Daňového úradu Banská Bystrica, a to podľa § 244 ods. 2 v spojení s § 45 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej aj „SSP“). Žalobca sa žalobou domáhal, aby žalovanému bola uložená povinnosť rozhodnúť a ukončiť začaté daňové konanie zákonným spôsobom. Nečinnosť žalovaného videl žalobca v nevydaní rozhodnutia v súlade s § 63 Daňového poriadku a v nevybavení žiadosti daňového subjektu TALCUM GRUPPO s.r.o. zo dňa 23.01.2020 v súlade so zákonom.

10. V zmysle § 3 ods. 1 a ods. 3 písm. a) zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov prešiel od 01.06.2023 výkon súdnictva vo všetkých veciach, v ktorých je daná právomoc správnych súdov, z doterajšieho Krajského súdu v Banskej Bystrici na Správny súd v Banskej Bystrici.

11. Správny súd v Banskej Bystrici (ďalej aj „správny súd“) uznesením č. k. BB-28Sa/5/2023-85 zo dňa 30.05.2024 (ďalej aj „napadnuté uznesenie“) uložil žalovanému, aby v lehote 2 mesiacov od právoplatnosti napadnutého uznesenia vykonal úkon - vydal rozhodnutie v daňovom konaní začatom podaním návrhu na začatie daňového konania TALCUM GRUPPO s.r.o., ktorým sa domáha priznania úroku v súvislosti s vrátením nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2009 po lehote určenej na jeho vrátenie. V ďalšom konaní správny súd žalovanému uložil zaoberať sa podaním (výzvou) daňového subjektu TALCUM GRUPPO s.r.o. zo dňa 23.01.2020, viesť na základe tohto návrhu daňové konanie v zmysle § 58 a nasl. Daňového poriadku, zohľadniť všetky podľa žalovaného podstatné skutočnosti pre posúdenie návrhu/žiadosti daňového subjektu a predložiť o svojom postupe správu správnemu súdu. Správny súd vo výroku zároveň rozhodol, že návrh žalovaného na prerušenie konania podľa § 162 ods. 3 Civilného sporového poriadku v spojení s § 25 SSP zamietá a že žiaden z účastníkov konania nemá právo na náhradu trov konania.

12. K procesnému návrhu žalovaného na prerušenie konania podľa § 100 ods. 1 písm. a) resp. podľa § 100 ods. 2 písm. a) SSP z dôvodu súdneho konania vedeného na Okresnom súde Prešov pod sp. zn. 4T/5/2019, správny súd v odôvodnení napadnutého uznesenia uviedol, že na takýto postup nevzhladol dôvod. Argumentoval tým, že vedenie trestného konania voči konateľovi právneho predchodcu spoločnosti TALCUM GRUPPO s.r.o. a splnomocnenému zástupcovi spoločnosti TALCO SLOVAKIA s.r.o., ktoré súvisia so zdaňovacím obdobím november 2009, nie je dôvodom na prerušenie konania v konaní o správnej žalobe proti nečinnosti orgánu verejnej správy. V tomto súdnom konaní je predmetom konania zodpovedanie otázky, či orgán verejnej správy protiprávne nepokračuje v začatom administratívnom konaní - teda správny súd vyhodnocuje otázku, ktorá sa týka procesného postupu orgánu verejnej správy. Predmetom rozhodovania správneho súdu pri tomto type správnej žaloby nie je zodpovedanie otázky týkajúcej sa zákonnosti a správnosti záveru orgánu verejnej správy o subjektívnom práve, právom chránenom záujme alebo povinnosti účastníka administratívneho konania tak, ako je to pri iných typoch správnych žalôb prejednávanych správnymi súdmi napr. pri všeobecnej správnej žalobe. Preto vedené trestné konanie a všetky skutočnosti, ktoré by mohli mať význam pre rozhodnutie vo veci samej (o predmete administratívneho konania) nemajú pri správnej žalobe proti nečinnosti orgánu verejnej správy relevanciu. Skutočnosti, ktoré by prípadne mohli byť významné pre rozhodnutie o uplatňovanom nároku daňového subjektu, neospravedlňujú orgán verejnej správy z jeho povinnosti konať (v zmysle viesť administratívne konanie), ak mu táto povinnosť vyplýva z príslušnej právnej úpravy.

13. K námietkam žalovaného týkajúcim sa zmeny právnej úpravy pri definícii nečinnosti orgánu verejnej správy v SSP s účinnosťou od 01.07.2023 správny súd uviedol, že zákonom č. 239/2023 Z. z. došlo k novelizovaniu SSP s účinnosťou od 01.07.2023, pričom došlo aj k zmene (sprecizovaniu) v definícii nečinnosti orgánu verejnej správy, a to reagujúc na rozhodovacia činnosť Ústavného súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „Ústavný súd SR“). Citujúc § 3 ods. 1 písm. d) SSP v znení od aj do 01.07.2023, ako i prechodné ustanovenie § 493e SSP správny súd uzavrel, že definíciu pojmu nečinnosť orgánu verejnej správy obsiahnutú v § 3 ods. 1 písm. d) SSP v znení od 01.07.2023 nemožno bez pochyb aplikovať na posudzovanie namietanej nečinnosti orgánov verejnej správy na základe správnych žalôb proti nečinnosti orgánu verejnej správy, ktoré boli podané do 30.06.2023.

14. Správny súd nepriznal relevanciu argumentácii žalovaného, že bolo potrebné podať všeobecnú správnu žalobu o preskúmanie zákonnosti oznámenia ako opatrenia orgánu verejnej správy a v dôsledku tohto by bolo vylúčené podanie správnej žaloby proti nečinnosti orgánu verejnej správy. Správny súd argumentoval tým, že v prejednávanej veci síce nešlo o taký prípad, že by žalovaný neurobil žiaden úkon, pretože došlo k vydaniu listu - oznámenia, ktorý ale netvorí prekážku pre možné posúdenie postupu žalovaného ako nečinnosti. V tejto súvislosti správny súd odkázal na nález Ústavného súdu SR sp.

zn. III ÚS 593/2022 zo dňa 07.02.2023, ktorého závery považoval za podstatné pre súdny prieskum iniciovaný správnu žalobou proti nečinnosti orgánu verejnej správy, na základe ktorej sa konanie pred správnym súdom začalo do 30.06.2023. Podľa správneho súdu argumentácia žalovaného neobstojí, pretože pokiaľ právna úprava výslovne nevyklučuje možnú konkurenciu viacerých typov správnych žalôb, je vecou procesnej autonómie účastníka konania, aký prostriedok ochrany svojich práv zvolí. V tomto súdnom konaní bola podaná správna žaloba proti nečinnosti orgánu verejnej správy prokurátorom a nie samotným účastníkom administratívneho konania, pretože účastník konania bol povinný podať pred podaním správnej žaloby proti nečinnosti orgánu verejnej správy sťažnosť alebo podnet na prokuratúre. Až v prípade, že by bol neúspešný s týmito prostriedkami ochrany svojich práv, bol by aktívne legitimovaný na podanie správnej žaloby proti nečinnosti orgánu verejnej správy. Prokurátor krajskej prokuratúry považoval podnet účastníka konania za dôvodný, preto podal žalovanému upozornenie, ktorému nebolo vyhovené, a preto bola následne podaná správna žaloba.

15. Vo vzťahu k vyhodnoteniu namietanej nečinnosti žalovaného bolo podľa správneho súdu podstatným posúdenie otázky, ako mal žalovaný postupovať pri vybavovaní podania daňového subjektu zo dňa 23.01.2020, tzn. posúdenie procesného postupu žalovaného. Podstatné bolo posúdenie toho, či postup žalovaného zodpovedal ustanoveniam príslušného právneho predpisu, ktorým je takýto postup upravený. Do určitej miery bol podstatný aj charakter uplatňovaného nároku, pretože tento sa následne premieňa do konkrétneho procesného postupu - procesný predpis vymedzuje, o akých nárokoch a ktorý orgán verejnej správy koná a zároveň je upravený aj procesný postup s výsledným správnym aktom. Správny súd neakceptoval argumentáciu žalovaného v tom smere, že má byť uvedené ustanovenie hmotnoprávneho predpisu, na základe ktorého by mal byť daňovému subjektu priznaný nárok a že mohlo dôjsť k porušeniu len tohto hmotnoprávneho ustanovenia.

16. V odôvodnení napadnutého uznesenia správny súd následne uviedol, že obdobnou skutkovou a právnou vecou sa zaoberal aj Najvyšší súd SR v rozhodnutí sp. zn. 1Sžk/29/2019 zo dňa 28.04.2020, ktorý zodpovedal sporné otázky medzi účastníkmi konania a správny súd nevzhliadol dôvod, pre ktorý by sa bolo možné od týchto záverov odchýliť. Následne v dôvodoch svojho rozhodnutia rozsiahlo odcitoval závery prijaté v predmetnom rozhodnutí, vrátane záverov k otázke prípadnej konkurencie správnych žalôb a náhľadu na namietanú nečinnosť za situácie, keď správca dane nebol úplne nečinný a vybavil žiadosť daňového subjektu neformálne listom. V tejto súvislosti správny súd dodal, že žalovaný sám poukazoval na rozhodnutie Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 8Sa/38/2017 zo dňa 27.03.2019, ktoré bolo citovaným rozhodnutím Najvyššieho súdu SR zrušené.

17. Na základe vyššie uvedených dôvodov správny súd dospel k záveru, že žaloba žalobcu je dôvodná. Daňový subjekt svojím podaním - výzvou zo dňa 23.01.2020 inicioval začatie daňového konania v zmysle § 58 ods. 1 Daňového poriadku v znení platnom a účinnom do 31.12.2020 (posudzujúc toto podanie podľa jeho obsahu v zmysle § 58 ods. 4 Daňového poriadku). Nie je pritom podstatné to, že by mohlo ísť aj o také konanie, kde by bol povinný správca dane konať ex offa. Ani táto okolnosť by nebola prekážkou pre to, aby sa orgán verejnej správy s takouto žiadosťou - návrhom na začatie administratívneho konania nemusel vysporiadať riadnym procesným postupom podľa Daňového poriadku. V zmysle § 63 ods. 1 Daňového poriadku pritom platí, že priznávať práva podľa Daňového poriadku alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím. Postup, keď žalovaný túto žiadosť daňového subjektu vybavil neformálnym oznámením nemožno považovať za dostačujúci. Oznámenie neobsahovalo preskúmateľné odôvodnenie a ani poučenie o opravnom prostriedku, preto nespĺňalo požiadavky, ktoré Daňový poriadok kladie na rozhodnutie stanovené v § 63.

18. Aj z obsahu vyjadrenia žalovaného podľa správneho súdu vyplýva, že do posúdenia daňovým subjektom uplatneného nároku na úrok z omeškania za oneskorené vyplatenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie november 2009 vstupuje mnoho skutočností - jednak vývoj právnej úpravy, vývoj súdnej praxe, a to aj v reflexii na rozhodovacia činnosť Súdneho dvora EÚ, žalovaným uvádzané skutočnosti týkajúce sa premlčania, žalovaným uvádzané skutočnosti o vedenom trestnom konaní, ktoré podľa žalovaného majú pre vec podstatný význam. Práve posúdenie uplatňovaného nároku zo všetkých žalovaným uvádzaných hľadísk dosvedčuje podľa správneho súdu potrebu vysporiadania sa so žiadosťou/návrhom daňového subjektu v riadnom daňovom konaní, ukončenom vydaním rozhodnutia, v ktorom žalovaný posúdi uplatňovaný nárok, uvedie skutkové okolnosti veci, ich právne posúdenie a konečný záver, prečo daňovému subjektu patrí alebo nepatrí uplatňovaný nárok na úrok z omeškania za zadržanie nadmerného odpočtu na DPH. Práve komplikovanosť tejto otázky aj v reflexii na vývoj právnej úpravy a súdnej praxe umocňuje potrebu trvať na požiadavke, aby daňový subjekt poznal posúdenie veci žalovaným a aj jeho úvahu, ako k tomuto posúdeniu dospel, a aby sa mohol domáhať prieskumu zákonnosti týchto záverov zodpovedajúcimi prostriedkami ochrany svojich práv. V konaní o tomto type správnej žaloby nebol podľa správneho súdu priestor pre vyhodnocovanie žalovaným

uvádzanej argumentácie o tom, či daňovému subjektu patrí alebo nepatrí nárok na úrok z omeškania, pretože tým by správny súd prekročil limity súdneho prieskumu dané žalobou proti nečinnosti orgánu verejnej správy.

19. K námietke žalovaného, v ktorej žalovaný zdôrazňoval argumentáciu rozhodnutia Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 8Sa/38/20107 zo dňa 27.03.2019, správny súd uviedol, že táto bola vyhodnotená ako nesprávna v rozhodnutí Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžk/29/2019 zo dňa 28.04.2020.

20. K rozhodnutiam Krajského súdu v Banskej Bystrici (sp. zn. 30Sa/15/2019 a sp. zn. 28Sa/15/2019) správny súd uviedol, že sa týkali inej problematiky, ale aj v týchto veciach správny súd dospel k záveru, že vydanie neformálneho oznámenia v situácii, keď malo byť vydané rozhodnutie, je nečinnosťou orgánu verejnej správy, čo zodpovedá právnej úprave nečinnosti v § 3 ods. 1 písm. d) SSP v znení do 30.06.2023 a náhľadu Ústavného súdu SR.

21. Záverom odôvodnenia napadnutého uznesenia správny súd uviedol, že pokiaľ žalovaný poukazoval na trestné konania vedené proti konateľovi právneho predchodcu daňového subjektu TALCUM GRUPPO s.r.o. a proti bývalému konateľovi daňového subjektu TALCUM GRUPPO s.r.o., tieto skutočnosti presahujú rámec prejednávanej veci, ktorej predmetom je posúdenie namietanej nečinnosti orgánu verejnej správy a nie posúdenie uplatňovaného nároku na úrok z omeškania z titulu oneskoreného vrátenia zadržaného nadmerného odpočtu DPH, a pokiaľ sú tieto skutočnosti podľa žalovaného významné, je na mieste, aby ich vyhodnotil v daňovom konaní o uplatnenom nároku daňového subjektu na úrok z omeškania.

III. Argumentácia účastníkov konania v kasačnom konaní

22. Proti napadnutému uzneseniu správneho súdu podal žalovaný (ďalej aj „sťažovateľ“) kasačnú sťažnosť z dôvodu, že správny súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g) SSP). Sťažnostným návrhom sa sťažovateľ domáhal, aby kasačný súd zrušil napadnuté uznesenie a vec vrátil správne mu súdu na ďalšie konanie.

23. V rámci vymedzeného sťažnostného dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci sťažovateľ uviedol najmä tieto sťažnostné body:

- čo sa týka konkurencie všeobecnej správnej žaloby a žaloby proti nečinnosti, minimálne v konaniach začatých po 30.06.2023 nepôjde z hľadiska ochrany subjektívnych práv o rovnocenné žaloby, a to z dôvodu možnosti domáhať sa pri odstránení nečinnosti orgánu verejnej správy aj primeraného finančného zadosťučinenia vzniknutého v dôsledku nečinnosti orgánu verejnej správy;

- správny súd konštatoval nečinnosť žalovaného, hoci žalovaný konal a vydal oznámenie (ako opatrenie), ktoré síce nemá zákonné náležitosti rozhodnutia, ale o nečinnosti nie je možné hovoriť. Nečinným bol práve daňový subjekt, keď v roku 2020 nepodal všeobecnú správnu žalobu na preskúmanie zákonnosti oznámenia, čo urobiť mohol a mal, nakoľko ide o súdom preskúmateľné opatrenie orgánu verejnej správy. Aj vo svetle nálezu Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 593/2022-29 zo dňa 07.02.2023 a po spresnení legálnej definície nečinnosti v SSP, sa konanie daňového subjektu podaním podnetu na Okresnú prokuratúru Banská Bystrica, javí len ako možnosť konvalidácie jeho „nečinnosti“;

- správny súd sa odchýlil od právnych záverov právoplatného rozhodnutia - uznesenia Správneho súdu v Banskej Bystrici sp. zn. BB-26Sa/10/2022 zo dňa 14.09.2023 v obdobnej veci toho istého účastníka konania (len iného obdobia). Podľa názoru sťažovateľa bol správny súd povinný sa so závermi tohto uznesenia vysporiadať v napadnutom uznesení a v tomto smere ide o prekvapivé rozhodnutie správneho súdu;

- po spresnení legálnej definície nečinnosti je potrebné na túto definíciu prihliadať aj v konaniach začatých a neskončených do 30.06.2023, nakoľko už nie je medzera v zákone, ktorú je potrebné výkladom súdu odstrániť, zákonodarca nedostatok zákonnej koncepcie prípustnosti nečinnostnej žaloby odstránil;

- napriek skutočnosti, že novelizované ustanovenie SSP je účinné od 01.07.2023 a v zmysle prechodného ustanovenia § 493e SSP sa konania začaté a neskončené do 30.06.2023 dokončia podľa tohto zákona v znení účinnom do 30.06.2023, mal sťažovateľ za to, že bez ohľadu na prechodné ustanovenie, novela SSP dáva za pravdu doterajšej rozhodovacej praxi súdov, v zmysle ktorej sťažovateľ smerom k daňovému subjektu TALCUM GRUPPO s.r.o., resp. jeho právne mu predchodcovi nebol nečinný. Na výzvu reagoval v zákonom stanovenej lehote vydaním oznámenia, v ktorom odôvodnil svoje konanie;

- žaloba proti nečinnosti orgánu verejnej správy bola podaná v roku 2023 t. j. po vyše 11 rokoch po vrátení nadmerného odpočtu daňovému subjektu. Správny súd sa tomuto plynutiu času a z toho vyplývajúcim závažným procesným otázkam v napadnutom uznesení vôbec nevenoval;

- daňové konanie o priznaní úroku zo zadržaného nadmerného odpočtu začína ex lege, bez potreby podania návrhu zo strany daňového subjektu. Skutočnosť, že daňový subjekt podal správcovi dane podanie, neznamená, že bez ďalšieho malo toto podanie za následok začatie daňového konania, v ktorom je správca dane povinný vydať rozhodnutie. V tomto bode sťažovateľ argumentoval tým, že podania daňových subjektov vyhodnocuje z pohľadu ich účinkov a ak by prijal argumentáciu správneho súdu, bol by povinný o akomkoľvek podaní daňového subjektu z opatrnosti vydať rozhodnutie;

- daňové konanie nezačína alternatívne. Začatie konania z úradnej moci (ktoré končí vydaním rozhodnutia) nemožno nahrádzať podaním žiadosti. Správny súd sa nezaoberal úvahou, o aké konania z úradnej povinnosti pri správe daní v takomto prípade ide, začatia akého administratívneho konania pri správe daní z úradnej povinnosti sa žalobou môže domáhať len prokurátor. Sťažovateľ v zmysle zákona (§ 79 ods. 3 Daňového poriadku) povinne vydáva rozhodnutie o úroku v prípade, ak úrok priznáva. Podľa sťažovateľa tak aj v prípade začatia konania ex lege nemal povinnosť vydať rozhodnutie o nepriznaní nároku;

- správny súd mal žalobu v celom rozsahu zamietnuť, nakoľko zo strany sťažovateľa nedošlo k porušeniu zákona v zmysle nekonania správcu dane. Sťažovateľ postupoval v súlade so zákonom ako aj v zmysle ustálenej súdnej praxe a judikatúry súdov. Daňové konanie bolo riadne skončené vydaním oznámenia, vo vzťahu ku ktorému sa žalobca nijakým spôsobom dostupnými právnymi prostriedkami nebránil.

24. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti sťažovateľa uviedol, že vo veci rozhodnutia Správneho súdu v Banskej Bystrici sp. zn. BB-26Sa/10/2022 sa žalobca - daňový subjekt, nie prokurátor, na rozdiel od prokurátorskej žaloby domáhal povinnosti vrátiť žalobcovi nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2007, a to spôsobom ex lege - bez rozhodnutia. Vo veci napadnutej kasačnou sťažnosťou sa prokurátor domáhal odstránenia nečinnosti (spočívajúcej v nevydaní rozhodnutia), a to vydaním rozhodnutia. Keďže vrátenie nadmerného odpočtu dane v sebe zahŕňa nielen procesný úkon, ale aj splnenie hmotnoprávných podmienok, vec sa síce týka toho istého daňového subjektu, avšak nejde o obdobné veci, ako sa mylne domnieva sťažovateľ, preto správny súd v napadnutom uznesení nemal dôvod sa vysporiadať so závermi rozhodnutia Správneho súdu v Banskej Bystrici sp. zn. BB-26Sa/10/2022 zo 14.09.2023.

25. Pokiaľ ide o argument sťažovateľa v kasačnej sťažnosti, že po spresnení legálnej definície nečinnosti je potrebné na túto definíciu prihliadať aj v konaniach začatých a neskončených do 30.06.2023, tento žalobca nielenže nepovažoval za správny a ústavne konformný, ale priamo za rozporný so zákonom. Argumentoval tým, že zákonodarca výslovne ustanovil (§ 493e SSP), že konania začaté a neskončené do 30.06.2023 sa dokončia podľa tohto zákona v znení účinnom do 30.06.2023, ustanovenie § 493f SSP tým nie je dotknuté, čo zdublikoval aj v dôvodovej správe k tomuto ustanoveniu zákona č. 239/2023 Z. z. novelizujúceho SSP, podľa ktorej ustanovenia tejto novely SSP nebudú platiť spätne pre už podané žaloby. Ak by súd nerešpektoval citovanú právnu úpravu a retroaktívne by žalobcovi napriek jednoznačnému zákonnému imperatívu znemožnil žalobu prokurátora uplatnenú na ochranu objektívneho práva, dotýkajúceho sa sekundárne aj subjektívnych práv daňového subjektu, došlo by týmto porušením zákona k popretiu zákonných oprávnení prokurátora, čo by malo dopad aj na subjektívne právo daňového subjektu. Preto postup správneho súdu v súlade so zákonnou úpravou nemožno považovať za prekvapivé rozhodnutie, ako to správne mu súdu vytýka sťažovateľ. Navyše novelizované znenie § 3 ods. 1 písm. d) SSP definuje, že nečinnosťou orgánu verejnej správy nie je stav, keď z rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo opatrenia orgánu verejnej správy vyplýva, prečo orgán verejnej správy v administratívnom konaní nekoná, čo predpokladá riadne odôvodnenie jeho nečinnosti. Vo veci napadnutej kasačnou sťažnosťou však sťažovateľ vo svojom liste svoje stanovisko vôbec neodôvodnil, keď z neho nie je zrejmé, ako a v zmysle akých právnych predpisov dospel k názoru, že na základe skutočností uvádzaných v žiadosti daňového subjektu nie je možné priznať úrok za požadované obdobie a vo výške vyčíslenej daňovým subjektom a nie je z neho ani zrejmé, či ide o definitívne riešenie uplatneného nároku.

26. Žalobca argumentoval aj tým, že uplatnenie upozornenia prokurátora na nečinnosť a následné podanie žaloby proti nečinnosti orgánu verejnej správy v prípade nevyhovenia upozorneniu prokurátora, v obdobných prípadoch, bolo do času účinnosti citovanej novely SSP týkajúcej sa definície nečinnosti plne akceptované orgánmi verejnej správy aj súdmi. Žalobca sa doposiaľ nestrelol s opačným právnym názorom. Žalobca na tomto mieste považoval za potrebné opätovne uviesť odkaz na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžk/29/2019 zo dňa 28.04.2024, podrobne citované už v žalobe prokurátora. V tejto súvislosti žalobca dodal, že mu nemožno vytýkať, že z dôvodu uplynutia lehoty na podanie protestu a všeobecnej správnej žaloby využil v danej veci práve toto svoje oprávnenie (upozornenie prokurátora a žalobu proti nečinnosti orgánu verejnej správy). Práve naopak, žalobca v čase vybavovania podnetu podávateľa na preskúmanie zákonnosti postupu žalovaného mal zachovanú

lehotu na podanie protestu prokurátora, nakoľko oznámenie sťažovateľa je zo dňa 20.02.2020 a právny prostriedok dozoru prokurátora - upozornenie bol uplatnený dňa 08.08.2022. Žalobca však realizoval v preskúmvanej veci práve tie svoje oprávnenia, ktoré využíval dlhodobo a úspešne pri výkone svojej pôsobnosti, ich využitie bolo všeobecne akceptované orgánmi verejnej správy aj súdmi, bolo súladné so zákonom o prokuratúre, SSP ako aj ustálenou rozhodovacou činnosťou súdov a tieto zároveň viedli k rýchlejšej náprave nezákonného stavu ako podanie protestu prokurátora. Za nečinnosť orgánu verejnej správy sa podľa ustálenej judikatúry (napr. rozhodnutie Najvyššieho súdu sp. zn. 5Sžnč 3/2011) považovala aj situácia, kedy zákon ukladá správne orgánu vydať rozhodnutie a tento namiesto rozhodnutia vydá iba list - informáciu alebo oznámenie, pričom niet žiadnej prekážky, pre ktorú by nemohol tak konať.

27. Pokiaľ ide o ďalšie časti kasačnej sťažnosti, žalobca nepovažoval za potrebné sa k nim vyjadriť a odkázal na upozornenie prokurátora, žalobu a svoje doterajšie vyjadrenia adresované súdu. Považujúc kasačnú sťažnosť za nedôvodnú navrhol, aby ju kasačný súd zamietol.

#### IV. Právne posúdenie veci kasačným súdom

28. Prejednávaná vec bola dňa 11.09.2024 predložená Najvyššiemu správne súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „Najvyšší správny súd SR“), bola náhodným výberom technickými a programovými prostriedkami schválenými Ministerstvom spravodlivosti Slovenskej republiky pridelená na rozhodnutie senátu 1S a bola jej pridelená spisová značka 1Sfk/34/2024.

29. Senát Najvyššieho správneho súdu SR ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 SSP), že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), vo veci v zmysle § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu dospel jednomyseľne k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa je nedôvodná.

30. Po preskúmaní napadnutého uznesenia správneho súdu a kasačnej sťažnosti, ako aj podkladového materiálu, kasačný súd dospel k záverom, ktoré odôvodňuje v nasledovnom texte.

#### V. Vybrané ustanovenia, z ktorých kasačný súd vychádzal

31. Podľa § 3 ods. 1 písm. d) SSP v znení do 30.06.2023: „Na účely tohto zákona sa rozumie nečinnosťou orgánu verejnej správy stav, keď orgán verejnej správy protiprávne nepokračuje v začatom administratívnom konaní, alebo stav, keď orgán verejnej správy protiprávne z úradnej povinnosti nezačal administratívne konanie.“

32. Podľa § 3 ods. 1 písm. d) SSP v znení od 01.07.2023: „Na účely tohto zákona sa rozumie nečinnosťou orgánu verejnej správy stav, keď orgán verejnej správy protiprávne nepokračuje v začatom administratívnom konaní, alebo stav, keď orgán verejnej správy protiprávne z úradnej povinnosti nezačal administratívne konanie; nečinnosťou orgánu verejnej správy nie je stav, keď z rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo opatrenia orgánu verejnej správy vyplýva, prečo orgán verejnej správy v administratívnom konaní nekoná a po vydaní rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo opatrenia orgánu verejnej správy nedošlo k podstatnej zmene okolností.“

33. Podľa § 493e SSP: „Konania začaté a neskončené do 30. júna 2023 sa dokončia podľa tohto zákona v znení účinnom do 30. júna 2023; ustanovenie § 493f tým nie je dotknuté.“

34. Podľa § 58 ods. 1 Daňového poriadku v znení do 31.12.2020: „Daňové konanie začína a) na návrh účastníka daňového konania, b) z podnetu orgánu príslušného konať vo veci podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov.“

35. Podľa § 58 ods. 2 Daňového poriadku v znení do 31.12.2020: „Daňové konanie je začaté dňom doručenia podania daňového subjektu orgánu príslušnému konať vo veci alebo dňom, keď daňový subjekt na výzvu tohto príslušného orgánu doručil doplnené podanie.“

36. Podľa § 63 ods. 1 Daňového poriadku v znení do 31.12.2020: „Ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak.“

#### VI. Posúdenie námietok kasačnej sťažnosti

37. Predmetom kasačného konania v danej veci je napadnuté uznesenie, ktorým správny súd vyhovel žalobe prokurátora proti nečinnosti orgánu verejnej správy a uložil sťažovateľovi (žalovanému), aby v lehote 2 mesiacov od právoplatnosti napadnutého uznesenia vykonal úkon - vydal rozhodnutie v daňovom konaní začatom podaním návrhu na začatie daňového konania spoločnosťou TALCUM GRUPO s.r.o., ktorým sa domáhala priznania úroku v súvislosti s vrátením nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2009 po lehote určenej na jeho vrátenie. V ďalšom konaní správny súd sťažovateľovi uložil povinnosť zaoberať sa podaním (výzvou) daňového subjektu TALCUM GRUPPO s.r.o. zo dňa 23.01.2020, viesť na základe tohto návrhu daňové konanie v zmysle §

58 a nasl. Daňového poriadku, zohľadniť všetky podľa žalovaného podstatné skutočnosti pre posúdenie návrhu/žiadosti daňového subjektu a predložiť o svojom postupe správu správneho súdu.

38. Aj podľa názoru kasačného súdu je podstatou vyhodnotenia namietanej nečinnosti orgánu verejnej správy posúdenie otázky, ako mal sťažovateľ postupovať pri vybavovaní výzvy daňového subjektu zo dňa 23.01.2020, a teda či procesný postup sťažovateľa zodpovedal ustanoveniam príslušného právneho predpisu (Daňového poriadku v spojitosti so zákonom o DPH). S ohľadom na vymedzenie sťažnostných bodov pripadlo kasačnému súdu posúdiť, či v konaní o žiadosti sťažovateľa o zaplatenie úrokov z neoprávnene zadržovaných finančných prostriedkov bol sťažovateľ povinný vydať formálne rozhodnutie alebo bolo postačujúce vybaviť žiadosť daňového subjektu oznámením informačného charakteru tak, ako to urobil sťažovateľ. Od posúdenia tejto otázky sa potom odvíja záver, či sťažovateľ bol nečinný, teda či existuje jeho právna povinnosť vydať o nároku uplatnenom daňovým subjektom rozhodnutie alebo či sa vec považuje za vybavenú. Predmetom a účelom konania, tak súdneho konania pred správnym súdom ani konania o kasačnej sťažnosti, nie je posúdenie a rozhodnutie tej otázky, či sťažovateľovi (ne)patrí úrok za neoprávnene zadržované finančné prostriedky.

39. Kasačný súd zdôrazňuje, že podaním výzvy/žiadosti daňového subjektu zo dňa 23.01.2020 na priznanie a zaplatenie úroku z oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie november 2009 sa z procesného hľadiska začalo daňové konanie, v ktorom bolo úlohou sťažovateľa rozhodnúť o tom, či a v akom rozsahu poskytne daňovému subjektu finančnú kompenzáciu. Procesné otázky týkajúce sa správy daní upravuje Daňový poriadok. V daňovom konaní sa o právach a povinnostiach daňových subjektov rozhoduje rozhodnutím, pokiaľ zákon neustanovuje inak. Rozhodnutím v daňovom konaní je správny akt, ktorý musí obsahovať stanovené náležitosti, okrem iných aj výrok a poučenie o odvolaní. Každé rozhodnutie v daňovom konaní obsahuje aj odôvodnenie, ak zákon neustanovuje inak (§ 63 ods. 3 písm. d/, e/, ods. 5 Daňového poriadku). Žiadne osobitné ustanovenia o tom, že v prípadoch rozhodovania o úrokoch z omeškania (či sankčných úrokoch podľa zákona č. 511/1992 Zb.), postačuje oznámiť účastníkovi neformálnym listom, že mu nárok nevznikol, Daňový poriadok (ani zákon č. 511/1992 Zb.) neobsahuje. Posudzovanie otázky, či sťažovateľovi patrí nárok na úrok alebo inú formu kompenzácie, je rozhodovaním o jeho právach a povinnostiach týkajúcich sa správy daní a priznávať práva alebo ukladať povinnosti možno v daňovom konaní len rozhodnutím (§ 2 písm. c/, § 63 Daňového poriadku; § 1a, § 30 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.).

40. Argument sťažovateľa, že podľa § 79 ods. 3 Daňového poriadku je povinný vydať rozhodnutie len vtedy, ak úrok priznáva, a teda rozhodnutie nevydáva vtedy, keď sa úrok nepriznáva, je potrebné odmietnuť. Týmto právnym argumentom sa už zaoberal Najvyšší súd SR v rozsudku sp. zn. 1Sžk/29/2019 zo dňa 28.04.2020 citovanom aj správnym súdom, pričom s jeho právnym názorom sa stotožňuje aj kasačný súd. Najvyšší súd SR v tejto súvislosti uviedol, že: „...o zaplatení sankčného úroku je správca dane povinný vydať rozhodnutie, proti ktorému sa daňový subjekt môže odvolať. Tento zákon teda striktnie ustanovuje povinnosť vydať o sankčnom úroku rozhodnutie, či zaplatí úrok za celú dobu zadržania alebo len čiastočne. Rovnako je však povinný vydať rozhodnutie v prípade, ak dospeje k záveru, že nárok na sankčný úrok z neoprávnene zadržaných finančných prostriedkov daňovému subjektu nepatrí vôbec, najmä ak je vec sporná a daňový subjekt sa tohto nároku domáha písomným návrhom. Aj v takom prípade totiž rozhoduje o právach a povinnostiach daňového subjektu v daňovom konaní. Senát kasačného súdu plne súhlasí so sťažovateľom, že práve v prípade nepriznania uplatneného nároku zasahuje správca dane do práv daňového subjektu viac, ako keď ho priznáva len čiastočne.“

41. Pokiaľ ide o tvrdenie žalovaného, že o úroku rozhoduje správca dane ex offa, a preto daňové konanie nemohlo začať z podnetu daňového subjektu, kasačný súd uvádza, že sťažovateľ neponúkol relevantnú argumentáciu kontrujúcu voči záveru správneho súdu, ktorý vyhodnotil túto otázku ako právne irelevantnú. Sťažovateľ najmä neuviedol citáciu takej právnej úpravy (ani nevykonal jej rozbor), ktorá by vylučovala záver, že začatie daňového konania z podnetu daňového subjektu o jeho subjektívnom práve na úrok z nadmerného odpočtu je vylúčené najmä, ak sám správca dane nerozhodne o úroku z vlastnej iniciatívy, čo nastalo aj v prejednávanom prípade.

42. Argument sťažovateľa, že pri prijatí názoru správneho súdu by bol povinný o akomkoľvek podaní daňového subjektu z opatrnosti vydať rozhodnutie, je rovnako nedôvodný. V predmetnom prípade daňový subjekt nepodal „akékoľvek“ podanie nevyvolávajúce účinky začatia daňového konania, ale súdiac podľa obsahu podania jednoznačne uplatnil podanie vyvolávajúce účinky začatia daňového konania, keďže ním bolo uplatnené jeho právo na úrok či inú formu kompenzácie z oneskoreného vrátenia odpočtu DPH podľa § 79 ods. 1 až 7 Daňového poriadku v spojení s § 79a zákona o DPH.

43. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti primárne namietal, že čo sa týka konkurencie všeobecnej správnej žaloby a žaloby proti nečinnosti, nejde z hľadiska ochrany subjektívnych práv o rovnocenné žaloby.

Sťažovateľ predmetnú otázku (konkurencia správnych žalôb) pritom nastolil už v konaní pred správny súdom a podľa názoru kasačného súdu, správny súd mu v tomto smere predložil riadnu a vyčerpávajúcu odpoveď (bod 69, 70, 79 a 80 napadnutého uznesenia). Aj s odkazom na ustálenú súdnu prax najvyšších súdnych autorít (nález Ústavného súdu SR č. k. III. ÚS 593/2022-29 zo dňa 07.02.2023 a uznesenie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžk/29/2019 zo dňa 28.04.2024) správny súd v dôvodoch napadnutého uznesenia náležite ozrejmil postoj najvyšších súdnych autorít pri náhlade na namietanú nečinnosť správcu dane podľa právnej úpravy účinnej do 30.06.2023 za situácie, keď správca dane nebol úplne nečinný a vybavil žiadosť/návrh daňového subjektu neformálne listom. S odkazom na stabilnú rozhodovaciu prax preto správny súd správne konštatoval, že ak možno ochranu subjektívnych práv dosiahnuť viacerými typmi konaní v správnom súdnictve, je pri absencii výslovného zákonného obmedzenia voľba konkrétneho z nich vecou procesnej autonómie žalobcu.

44. V prípade konkurencie žalobných typov je tak výber druhu správnej žaloby, ktorou sa uplatňuje ochrana subjektívnych práv, zverený do dispozičnej sféry žalobcu. Podľa názoru najvyšších súdnych autorít, s ktorým sa v plnej miere stotožňuje aj kasačný súd, musí existovať výslovná zákonná opora na to, aby správny súd mohol konkurenciu správnych žalôb neakceptovať a ako materiálne neprípustnú posúdiť určitú správnu žalobu z dôvodu, že jej podaniu nepredchádzalo využitie návrhu na začatie iného typového konania v správnom súdnictve. V danom prípade takejto zákonnej opory v právnej úprave platnej a účinnej v rozhodujúcom čase nebolo. Ustanovenie § 244 ods. 1 SSP podmieňuje prípustnosť žaloby proti nečinnosti neúspešným vyčerpaním sťažnosti podľa zákona č. 9/2010 Z. z o sťažnostiach v znení neskorších predpisov alebo neúspešným vyčerpaním podnetu podľa zákona o prokuratúre. Až v prípade, že by bol účastník administratívneho konania neúspešný s týmito prostriedkami ochrany svojich práv, bol by aktívne legitimovaný na podanie správnej žaloby proti nečinnosti orgánu verejnej správy. V súdnej veci považoval prokurátor krajskej prokuratúry podnet účastníka konania za dôvodný, preto podal žalovanému upozornenie podľa § 28 ods. 1 a 2 zákona o prokuratúre, ktorému nebolo vyhovené. Následne bola na správny súd podaná žaloba proti nečinnosti orgánu verejnej správy, a to zo strany prokurátora, ktorý bol na jej podanie aktívne legitimovaný, nakoľko orgán verejnej správy zostal nečinný aj po upozornení prokurátora. V tejto veci tak boli zákonné podmienky pre podanie žaloby o nečinnosť orgánu verejnej správy splnené.

45. Argument sťažovateľa uplatnený v kasačnej sťažnosti, že po spresnení legálnej definície nečinnosti je potrebné na túto definíciu prihliadať aj v konaniach začatých a neskončených do 30.06.2023, vyhodnotil kasačný súd (v zhode s názorom správneho súdu) ako nesprávny a priamo rozporný so zákonom.

46. Novelizáciou znenia § 3 ods. 1 písm. d) SSP došlo k úprave legálnej definície nečinnosti tak, že nečinnosťou orgánu verejnej správy nie je stav, keď z rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo opatrenia orgánu verejnej správy vyplýva, prečo orgán verejnej správy v administratívnom konaní nekoná. Prechodné ustanovenie § 493e SSP k úpravám účinným od 01.07.2023 výslovne ustanovuje, že konania začaté a neskončené do 30.06.2023 sa dokončia podľa SSP v znení účinnom do 30.06.2023, čo v praxi znamená, že ustanovenia novely SSP, účinnej po 01.07.2023, nebudú platiť späťne pre už podané žaloby, pričom začaté konania sa dokončia podľa SSP v znení účinnom do 30.06.2023. Spätné pôsobenie normy § 3 ods. 1 písm. d) SSP obsahujúcej nové a užšie obsahové chápanie pojmu „nečinnosť orgánu verejnej správy“ účinnej od 01.07.2023 je tak *expressis verbis* vylúčené zákonom. Podľa kasačného súdu však na toto nové znenie nemožno nahliadať ani ako na výkladovú pomôcku, ktorá sa má použiť na zistenie vôle zákonodarcu a na výklad pojmu „nečinnosť orgánu verejnej správy“ podľa § 3 ods. 1 písm. d) SSP späťne do 30.06.2023, keďže takýto výklad by bol v rozpore s princípom právnej istoty účastníkov konania a v neprospech ochrany objektívneho práva presadzovaného prokurátorom a sekundárne i subjektívneho práva daňového subjektu. Účastníci konania sa totiž mohli dôvodne spoliehať na znenie zákona účinné do 30.06.2023, ktoré aj podľa názoru Ústavného súdu SR explicitne neobsahovalo také obmedzenie v prístupe k žalobe o nečinnosť, aké zaviedla nová právna úprava. Kasačný súd nepopiera, že pôvodná zákonná úprava, pokiaľ ide o obsah pojmu nečinnosť orgánu verejnej správy a s ním súvisiacu koncepciu prípustnosti žaloby o nečinnosť v čase do 30.06.2023, mohla mať nedostatky a mohla vskutku viesť ku konvalidácii zmeškania lehoty na podanie všeobecnej správnej žaloby účastníkom administratívneho konania, čo koniec koncov pripustil aj Ústavný súd v náleze sp. zn. III ÚS 593/2022 zo dňa 07.02.2023, bode 20. Kasačný súd však na tomto mieste zdôrazňuje, že nejednoznačná či nedostatočná zákonná úprava nemôže byť v právnom štáte vykladaná na ťarchu fyzických a právnických osôb a obmedzenie v práve na prístup k súdu by v tomto prípade muselo byť normované explicitne a priamo zákonom; súdnym výkladom ho vyvodiť nemožno. Aj z tohto dôvodu bol postup správneho súdu v súlade so zákonnou úpravou ako aj princípom právnej istoty

a v žiadnom prípade ho nemožno považovať za prekvapivé rozhodnutie tak, ako to namieta sťažovateľ v kasačnej sťažnosti.

47. Keďže, ako vyplýva z vyššie uvedeného, ustanovenie § 3 ods. 1 písm. d) SSP v znení od 01.07.2023 sa pre posúdenie predmetnej veci spätne neaplikuje ani priamo a ani nepriamo - výkladom, kasačný súd považoval za právne irelevantné skúmať účastníkmi konania nastolenú otázku, či z oznámenia správca dane dostatočným spôsobom vyplýva alebo nevyplýva, prečo správca dane vo veci žiadosti daňového subjektu nekonal, a teda či v prejednávanej veci išlo alebo nešlo o nečinnosť žalovaného v zmysle novej právnej úpravy. Podľa dojatejšej aplikovateľnej právnej úpravy v zmysle výkladu najvyšších súdnych autorít citovaného vyššie nie je vydanie oznámenia, ktoré neobsahuje výrok, preskúmateľné odôvodnenie ani poučenie o opravnom prostriedku, prekážkou pre posúdenie veci ako nečinnosti orgánu verejnej správy.

48. Ako nedôvodnú vyhodnotil kasačný súd aj námietku sťažovateľa, podľa ktorej sa správny súd mal odchyliť a nevysporiadať sa s právnymi závermi uznesenia Správneho súdu v Banskej Bystrici sp. zn. BB-26Sa/10/2022 zo dňa 14.09.2023 v obdobnej veci toho istého účastníka konania. V tomto bode kasačný súd uvádza, že ako správne poznamenal vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti žalobca, nejedná sa o obdobné veci. V súdnej veci išlo o prokurátorskú žalobu, ktorou sa prokurátor domáhal odstránenia nečinnosti v postupe orgánu verejnej správy t. j. vydania rozhodnutia v začatom administratívnom konaní. Vo veci, na ktorú odkazoval sťažovateľ, vystupoval ako aktívne legitimovaný daňový subjekt (nie prokurátor), pričom sa domáhal povinnosti vrátiť mu nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2007, a to spôsobom ex lege - bez rozhodnutia, pričom správny súd uzavrel, že v danej veci už bolo právoplatne skončené administratívne konanie (vyrubovacie konanie), a teda že nie je splnená zákonná podmienka možnosti žalobcu domáhať sa odstránenia nečinnosti orgánu verejnej správy v už začatom administratívnom konaní (§ 242 ods. 1 SSP). Z uvedeného dôvodu kasačný súd nevidel dôvod, prečo by sa mal v odôvodnení napadnutého uznesenia správny súd zaoberať s rozhodnutím nesúvisiacim s prejednanou vecou po skutkovej ani právnej stránke.

49. K argumentu sťažovateľa, že žaloba proti nečinnosti orgánu verejnej správy bola podaná po vyše 11 rokoch po vrátení nadmerného odpočtu daňovému subjektu a že správny súd sa tomuto plynutiu času v napadnutom uznesení nevenoval, kasačný súd uvádza, že žalovaný nedostatočne vymedzil, aký vplyv malo mať toto plynutie času na uplatnený kasačný dôvod nesprávneho právneho posúdenia veci správnym súdom podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP. Pre úplnosť kasačný súd podotýka, že ak sťažovateľ mienil týmto kasačným bodom namietať aj nepreskúmateľnosť napadnutého uznesenia podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP, taktiež nedostatočne vymedzil, z akých dôvodov ide o tak podstatný argument, že absencia vysporiadania sa s ním zo strany správneho súdu spôsobila nepreskúmateľnosť napadnutého uznesenia odôvodňujúceho jeho zrušenie kasačným súdom. Nad rámec uvedeného kasačný súd uvádza, že plynutie času je okolnosťou, ktorú vezme do úvahy sťažovateľ pri rozhodovaní vo veci samej, čo mu správne naznačil aj správny súd (viď bod 18 odôvodnenia tohto uznesenia); pre posúdenie otázky existencie samotnej nečinnosti sťažovateľa je táto skutočnosť irelevantná.

50. Kasačný súd vzhľadom na vyššie uvedené zastáva názor, že správny súd vec správne právne posúdil, keď vyhodnotil žalobcom podanú žalobu proti nečinnosti orgánu verejnej správy ako dôvodnú a uložil sťažovateľovi povinnosť konať - vydať rozhodnutie v daňovom konaní začatom podaním návrhu na začatie daňového konania spoločnosťou TALCUM GRUPPO s.r.o. zo dňa 23.01.2020.

## VII. Záver

51. Vzhľadom na vyššie uvedené kasačný súd konštatuje, že námietky sťažovateľa uvedené v kasačnej sťažnosti neboli spôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého uznesenia správneho súdu, ktoré bolo náležité a riadne odôvodnené. Z tohto dôvodu kasačný súd kasačnú sťažnosť sťažovateľa podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

52. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s § 170 písm. c) SSP tak, že žiaden z účastníkov nemá právo na náhradu trov konania, keďže konanie bolo začaté na základe žaloby prokurátora.

53. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 463 SSP v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

## Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.