

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 2Sfk/6/2024  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8020200527  
Dátum vydania rozhodnutia: 26. 11. 2024  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Elena Berthotyová  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2024:8020200527.1

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD. a členov senátu JUDr. Mariána Trenčana a prof. JUDr. Juraja Vačoka, PhD., v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): BEKY, a.s., so sídlom: Podrybnícka 1, 069 01 Snina, IČO: 36 464 350, právne zastúpený: JUDr. Bohumil Novák, advokátska kancelária, so sídlom: Horná 27, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 34 989 765, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom: Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutiu žalovaného číslo: 101063229/2020 zo dňa 19. júna 2020, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti právoplatnému rozsudku Správneho súdu v Košiciach sp. zn. PO-6S/60/2020 zo dňa 14. novembra 2023, takto

### rozhodol:

I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietá.

II. Účastníkom konania nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

### odôvodnenie:

I. Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Daňový úrad Prešov (ďalej aj len „prvostupňový správny orgán“ alebo „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie mesiac máj 2013. Správca dane na základe výsledkov vykonanej daňovej kontroly a vyrubovacieho konania vydal rozhodnutie č. 21111229/2015 zo dňa 28.10.2015 (ďalej len „rozhodnutie o vyrubení DPH“) o určení rozdielu dane vo výške 1.117,20 EUR na DPH podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov (ďalej aj „daňový poriadok“). Dôvodom vyrubenia rozdielu dane bolo nesplnenie zákonných podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie DPH definované v ustanoveniach § 49 ods. 2 písm. a) a § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“).

2. Žalobca podal 14.11.2018 návrh na obnovu konania ukončeného rozhodnutím o vyrubení rozdielu DPH podľa § 75 daňového poriadku. Správca dane návrh na obnovu konania zamietol rozhodnutím č. 102861818/2019 zo dňa 12.12.2019 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“).

3. Žalobca podal odvolanie proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane, ktoré žalovaný preskúmaným rozhodnutím potvrdil a odôvodnil nasledovne:

· námietku, že prvostupňové rozhodnutie vydal Daňový úrad Prešov, pobočka Humenné, ktorý podľa žalobcu nemá právnu subjektivitu a ani rozhodovaciu kompetenciu, v dôsledku čoho je prvostupňové rozhodnutie nulité, považoval za nedôvodnú. V prvostupňovom rozhodnutí správcu dane je jednoznačne a doslovne uvedené, že rozhodnutie vydáva Daňový úrad Prešov, teda podľa § 6 ods. 1 v nadväznosti na § 2 písm. a) daňového poriadku orgán vecne príslušný. Neboli splnené podmienky pre kvalifikovanie rozhodnutia, ako vydaného vecne nepríslušným orgánom. Námietka o nulite rozhodnutia nemá právnu relevanciu, pretože je založená výlučne na skutočnosti, že v záhlaví rozhodnutia je okrem Daňového úradu Prešov uvedená aj pobočka Humenné. Právna subjektivita organizačnej zložky

zároveň nie je predpokladom alebo podmienkou pre to, aby správny orgán mohol rozhodovať o právach a povinnostiach fyzickej alebo právnickej osoby,

- prvý dôvod na obnovu konania mala podľa žalobcu zakladať písomná odpoveď na výzvu vydaná OR PZ v Humennom odborom kriminálnej polície, 2. oddelenie vyšetrovania ČVS: ORP-305/2-VYS-HE-2015 z 13.06.2018 a návrh na podanie obžaloby OR PZ, odbor kriminálnej polície z 15.11.2016, pričom tieto listiny preukazujú to, že spoločnosť AGRODREVO s.r.o. dodala žalobcovi tovar a o nich sa dozvedel z protokolu daňovej kontroly za rok 2014, ktorý bol žalobcovi doručený dňa 25.06.2018. K tomuto žalovaný uviedol, že tento dôkaz nie je dôkazom, ktorý existoval v čase, keď sa vec prejednávala v pôvodnom daňovom konaní, a vyšiel najavo až po právoplatnosti rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane. Tento dôkaz zároveň neobsahoval informácie, ktoré by neboli známe už v priebehu konania. Navyše žalobca návrhom na podanie obžaloby č. ČVS: ORP-305/2-VYS-HE-2015 zo dňa 15.11.2016 disponoval už 24.11.2016 (vyplýva z toho, že tento dôkaz predkladal na pojednávaní konanom 24.11.2016 na Krajskom súde v Prešove), avšak návrh na obnovu konania podal dňa 14.11.2018, t. j. jednoznačne po uplynutí subjektívnej šesťmesačnej lehoty v zmysle § 76 ods. 4 daňového poriadku,

- druhým dôvodom obnovy konania malo byť podľa žalobcu vydanie rozsudku Súdneho dvora EÚ vo veci C-277/14 Stehcamp zo dňa 22.10.2015, ktorý je založený na obdobnom skutkovom základe, je možné ho aplikovať na prípad žalobcu. K tomuto dôvodu žalovaný uviedol, že obnova konania je opravným prostriedkom, ktorý umožňuje nápravu skutkových omylov, z ktorých sa pri vydaní napadnutého rozhodnutia vychádzalo. Rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C-277/14 Stehcamp nie je skutkovým zistením, ktoré by malo vplyv na skutkový stav zistený správcom dane. Za nový dôkaz nemožno považovať výklad právnych predpisov, t. j. odlišný právny názor, pretože ustanovenie § 75 ods. 1 písm. a) daňového poriadku sa vzťahuje len na skutkové otázky, nie na právne. Navyše poukazovaný rozsudok bol publikovaný v Úradnom vestníku Európskej únie dňa 14.12.2015, teda znova by nebola dodržaná subjektívna šesťmesačná lehota,

- za nedôvodné považoval aj dôvody na obnovu konania žalobcom uvedené až v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane, pretože všetky boli uplatnené až po uplynutí šesťmesačnej subjektívnej lehoty, ale aj trojročnej objektívnej lehoty plynúcej od právoplatnosti rozhodnutia, ktorého sa obnova konania týka (rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 18.11.2015).

## II. Konanie na správnom súde

4. Žalobca podal proti preskúmanému rozhodnutiu žalovaného správnu žalobu, ktorou sa domáhal jeho zrušenia a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie. Správny súd žalobu zamietol podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“). Napadnutý rozsudok odôvodnil nasledovne:

- rozhodnutie žalovaného nie je nepreskúmateľné tak, ako to uvádza žalobca. Z obsahu preskúmaného rozhodnutia je zrejmé, že žalovaný sa v súlade s § 63 ods. 5 daňového poriadku zameral na skutočnosti, ktoré boli podkladom pre vydanie jeho rozhodnutia, vysporiadal sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu relevantnými pre posúdenie dôvodnosti návrhu na obnovu konania a uviedol tiež, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, podľa ktorých rozhodoval,

- nedôvodná bola aj námietka nulity preskúmaného rozhodnutia, ktorú žalovaný posúdil správne. V daňovom poriadku je nulité rozhodnutie upravené v ustanovení § 64 ods. 2 daňového poriadku. Samotné uvedenie dodatku „pobočka Humenné“ k názvu Daňový úrad Prešov s adresou danej pobočky nespochybňuje, že k vydaniu rozhodnutia pristúpil daňový úrad ako oprávnený orgán. Zo samotného rozhodnutia vyplýva, že bolo vydané Daňovým úradom Prešov, je na ňom odtlačok okrúhlej pečiatky Daňového úradu Prešov. Zákonodarcu nepochybne nerozčleňoval daňový úrad pridaním jeho pobočiek navonok, ale smerom dovnútra. Preto aj pracovníci pobočky daňového úradu, hoci vykonávajú svoju činnosť na adrese odlišnej od adresy sídla daňového úradu, tak konajú ako oprávnené úradné osoby daňového úradu. Uvedenie dodatku „pobočka...“ popri označení daňového úradu v hlavičke rozhodnutia s adresou danej pobočky, nespochybňuje, že písomnosť vydal daňový úrad ako oprávnený orgán. A taktiež túto skutočnosť nespochybňuje ani jedno z ustanovení daňového poriadku uvedených žalobcom v žalobe a nakoniec na spochybnenie tejto skutočnosti žalobca nepredložil súdu žiaden dôkaz, len to tvrdil. Správny súd svoje právne posúdenie podporil aj odkazom na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžf/100/2016 zo dňa 16.01.2018,

- žalovaný správny právne posúdil žalobcom uplatnené skutočnosti v návrhu na povolenie obnovy konania ako skutočnosti, ktoré nie sú novými skutočnosťami, a taktiež aj správne posúdil nedodržanie lehoty na podanie návrhu na povolenie obnovy konania. O podaní návrhu na obžalobu žalobca nepochybne vedel už 24.11.2016, kedy návrh na podanie obžaloby predložil správne súdu, a to

Krajskému súdu v Prešove. Tvrdenie žalobcu, že sa o podaní obžaloby dozvedel až z písomnej odpovede OR PZ Humenné zo dňa 13.06.2018 preto nezodpovedá zistenému skutkovému stavu, a preto nemohlo obstáť. Keďže touto skutočnosťou žalobca disponoval už dňa 24.11.2016 a návrh na povolenie obnovy konania podal u správca dane dňa 14.11.2018, tak správne žalovaný ustálil, že vo vzťahu k tejto skutočnosti neboli splnené podmienky povolenia obnovy konania, nakoľko nebola dodržaná šesťmesačná subjektívna lehota v zmysle ustanovenia § 76 ods. 4 daňového poriadku,

- žalovaný správne posúdil, že rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C 277/14 Stehcamp nie je skutkovým zistením, a teda nie je novou skutočnosťou, ktorá by menila doterajšie skutkové zistenia v pôvodnom konaní, a preto nie je dôvodom na povolenie obnovy konania v zmysle § 75 ods. 1 písm. a) daňového poriadku. Navyše ani ohľadom tejto skutočnosti nebola dodržaná subjektívna lehota na povolenie obnovy konania, nakoľko rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C 277/14 bol publikovaný v Úradnom vestníku Európskej únie dňa 14.12.2015,
- považoval za podstatné vyjadriť sa k žalobcom do súdneho spisu doloženého rozhodnutia NS SR sp. zn. 1Vs/1/2020. V tomto rozhodnutí sa rieši hmotnoprávne posúdenie samotnej veci, teda nároku na odpočet DPH, ktoré má význam pre tie spory, ktoré ešte nie sú ukončené. Avšak v tomto prejednávanom prípade súd neriešil otázku odpočtu DPH, ale posudzoval, či správne vydal správca dane procesné rozhodnutie o zamietnutí návrhu na povolenie obnovy konania, a či je toto rozhodnutie zákonné. Z tohto dôvodu neprihliadol na žalobcom predložené rozhodnutie Veľkého senátu NS SR.

### III. Konanie na kasačnom súde

5. Žalobca (sťažovateľ) podal proti rozsudku kasačnú sťažnosť z dôvodu, že správny súd nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces a rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci podľa § 440 ods. 1 písm. f) a g) SSP.

6. Kasačnú sťažnosť odôvodnil nasledovne:

- správny súd sa v prejednáwanej 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,
  - zopakoval svoju predošlú argumentáciu k skutočnosti, ktorá má zakladať dôvodnosť obnovy konania - Písomnej odpovede na výzvu vydanéj Okresným riaditeľstvom PZ v Humennom č. ČVS: ORP-305/2-VYS-HE-2015 z 13.06.2018. Týmto dôkazom je práve preukázané, že tovar dodala tá istá spoločnosť, ktorá vystavila aj faktúry, teda spoločnosť AGRODREVO s.r.o. Správny súd sa v napadnutom rozhodnutí s uvedeným nijako nevysporiadal, ale len zopakoval to, čo uvádzal žalovaný v preskúvanom rozhodnutí,
  - subjektívna lehota na podanie návrhu na obnovu konania bola dodržaná, pretože ide o takú skutočnosť, o ktorej žalobca predtým nevedel a dozvedel sa o nej až z protokolu z daňovej kontroly, teda dňa 25.06.2018,
  - správca dane vyzýval orgány činné v trestnom konaní na predloženie dokladov, čo svedčí o tom, že správca dane vedel o trestnom stíhaní pána D., ale tieto skutočnosti nám 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 žalobca nemohol vedieť a ktorá je podstatná pre rozhodnutie vo veci samej,
  - pobočka daňového úradu nie je orgánom finančnej správy a zákon jej ani nedovoľuje konať ako samostatný verejný orgán, preto nemôže ani vydávať žiadne rozhodnutia. Prvostupňové rozhodnutie vydané vo vyrubovacom konaní v tejto veci je nulité, t. j. nevyvolávajúce žiadne právne účinky, pretože bolo vydané niekým neexistujúcim. Pobočka daňového úradu nemá žiadnu právnu subjektivitu a nemá ani vecnú kompetenciu v tejto veci konať a rozhodovať,
  - poukázal na rozhodnutie kasačného súdu sp. zn.: 1Sžfk/51/2017 zo dňa 18.05.2021, ktoré vydal na podklade rozhodnutia Veľkého senátu NS SR sp. zn.: 1Vs/II/2020 zo dňa 18.05.2021, a zrušil rozhodnutie vo veci týkajúcej sa toho istého dodávateľa, len iného odberateľa, a to spoločnosti SUNDERMANN s.r.o. Po zrušení rozhodnutí finančných orgánov už bol spoločnosti SUNDERMANN s.r.o. aj reálne vyplatený nadmerný odpočet, ktorý vznikol odpočítaním dane za nákupy tovaru od spoločnosti AGRODREVO s.r.o.
7. Pre vyššie uvedené dôvody žalobca navrhol zrušiť napadnutý rozsudok správneho súdu a vec mu vrátiť na ďalšie konanie podľa § 462 ods. 1 SSP.

8. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti v podstate zopakoval argumentáciu z preskúmaného rozhodnutia a predošlého konania pred správny súdom. Navrhol kasačnú sťažnosť zamietnuť ako nedôvodnú podľa § 461 SSP.

#### IV. Právne posúdenie veci kasačným súdom

9. Kasačný súd konštatuje, že kasačná sťažnosť je prípustná a bola podaná oprávnenou osobou včas v zmysle ustanovení § 439 ods. 1, § 442 a § 443 SSP.

10. Predmetom rozhodovacej činnosti kasačného súdu už bola právne a skutkovo obdobná vec totožných účastníkov konania. Kasačný súd v tejto obdobnej veci rozsudkom sp. zn. 4Sfk/21/2024 z 23.10.2024 zamietol kasačnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku správneho súdu, pretože skutočnosťami, ktorými žalobca odôvodnil návrh na obnovu konania nespĺňali predpoklady ustanovené v § 75 ods. 1 písm. a) daňového poriadku. Správny súd rozsudkom zamietol správnu žalobu proti rozhodnutiu žalovaného, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie správcu dane o zamietnutí návrhu na obnovu daňového konania. Obnova konania bola zamietnutá z totožných dôvodov, ako tomu bolo v prejednávanej veci.

11. Žalobcom uvádzané dôvody obnovy konania nespĺňajú predpoklady ustanovené v § 75 ods. 1 písm. a) daňového poriadku, keďže sa nejedná o skutočnosti, ktoré by mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia správcu dane v pôvodnom konaní. Preto kasačný súd, vzhľadom na splnenie predpokladov ustanovených pre postup podľa § 464 ods. 1 SSP, už len odkazuje na relevantnú časť právneho posúdenia k podstatným námietkam žalobcu, ktorú zároveň cituje z rozsudku sp. zn. 4Sfk/21/2024 z 23.10.2024:

„ 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 ozrejmil 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.

...

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 H. D. 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.

...

80. ... samotný list orgánu Policajného zboru (13.06.2018) navyiac ani nie je ani dôkazom toho, že H. D. 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.

...

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 správcu 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 B. G. W., 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 navyiac 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 pečiatkou Daňového úradu Banská Bystrica so štátnym znakom. Z uvedeného je zrejmé, že prvostupňové rozhodnutia vydal správca dane Daňový úrad Banská Bystrica, preto nemohli obstáť 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 špecifikácia 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 pozitívno-právnej 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. Navyše, 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 upovedomí 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.

98. Vzhľadom na skutočnosť, že právna argumentácia sťažovateľa o nedostatočnom odôvodnení napadnutého rozsudku v spojení s odkazovaným rozsudkom (a z dôvodu zvýšenia presvedčivosti súvisiacich právnych záverov aj čiastočne doplnená ďalšími úvahami kasačného súdu v tomto rozsudku) nebola dôvodná a rovnako neboli dôvodné ani námietky sťažovateľa ohľadom nesprávneho právneho posúdenia veci správnym súdom, najvyšší správny súd podanú kasačnú sťažnosť žalobcu ako nedôvodnú zamietol (§ 461 SSP).“

V. Záverečné zhodnotenie a odôvodnenie rozsudku v časti trov

12. S odkazom na závery citované v právnom posúdení kasačný súd nevzhladol dôvodnosť kasačnej sťažnosti žalobcu a preto ju zamietol podľa § 461 SSP.

13. O nároku na náhradu trov konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 ods. 1 SSP a § 168 SSP tak, že žiadnemu z účastníkov nepriznal nárok na náhradu trov kasačného konania. Žalobcovi nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal z dôvodu neúspechu vo veci. Žalovanému nárok na náhradu trov konania nepriznal, pretože to nie je možné spravodlivo požadovať napriek tomu, že bol v konaní úspešný.

14. Tento rozsudok prijal senát kasačného súdu jednomyseľne.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.