

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 3Sfk/26/2025  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 0924100001  
Dátum vydania rozhodnutia: 25. 11. 2025  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Katarína Benczová  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2025:0924100001.1

## Uznesenie

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky vo veci žalobcu (sťažovateľa): TyBobo tech LLC., so sídlom Barksdale Pro Center 113, Newark 197 11, Spojené štáty americké (nová adresa sídla: 108 West 13th Street, Wilmington, New Castle 19801, Delaware, Spojené štáty americké), registrácia: oddelenie obchodných spoločností štátu Delaware, Spojené štáty americké, č. z. 090017444, právne zastúpený: Advokátska kancelária CITTERBERG VALKOVÁ, s. r. o., IČO: 53 536 517, so sídlom Novomeského 499/17, 949 12 Nitra, proti žalovanému: Daňový úrad Košice, so sídlom Železničná 1002/1, 041 90 Košice, v konaní o žalobe proti nečinnosti orgánu verejnej správy, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti uzneseniu Správneho súdu v Košiciach č. k. 21 Sa 1/2024-101 z 19. decembra 2024, takto

### rozhodol:

Uznesenie Správneho súdu v Košiciach č. k. 21 Sa 1/2024-101 z 19. decembra 2024 sa zrušuje a vec sa vracia Správnemu súdu v Košiciach na ďalšie konanie.

### odôvodnenie:

#### I. Priebeh administratívneho konania

1. Zo súdneho spisu, ako aj administratívneho spisu vyplýva, že Daňový úrad Košice, pobočka Trebišov (ďalej len „správca dane“ alebo „žalovaný“) začal 2. decembra 2013 daňovú kontrolu oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie september 2013 u zaregistrovaného platiteľa dane TyBobo tech LLC, organizačná zložka podniku, zahraničnej osoby - žalobcu. V priebehu daňovej kontroly správca dane z uznesenia Okresného súdu Košice II sp. zn. 16 C 244/2011 z 19. júla 2013 zistil skutočnosti o zániku zriaďovateľa organizačnej zložky podniku, t. j. žalobcu. Podľa správca dane bolo z uznesenia zrejmé, že k zániku žalobcu došlo 1. júna 2012, čím žalobca stratil procesnoprávnu spôsobilosť byť účastníkom konania. Keďže nedostatok procesnej spôsobilosti je takým nedostatkom konania, ktorý nie je možný odstrániť, okresný súd konanie vo vyššie uvedenej veci zastavil.

2. Na základe vyššie uvedeného správca dane úradným záznamom č. 102841931/2016 z 30. marca 2016 mimoriadne ukončil daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie september 2013 u daňového subjektu TyBobo tech LLC, organizačná zložka podniku. Správca dane v úradnom zázname uviedol, že organizačnou zložkou zahraničnej osoby sa v zmysle zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov (ďalej len „Obchodný zákonník“) rozumie ekonomicky samostatná časť umiestnená na území Slovenskej republiky, ktorá má vlastnú podnikateľskú funkciu. Organizačná zložka zahraničnej osoby je útvarom bez právnej subjektivity, umiestnením ktorej na území Slovenskej republiky, nevzniká nový subjekt práva a zdanenia, vzniká len oprávnenie zahraničnej osoby podnikat' na území Slovenskej republiky. Právnu subjektivitu tak má len podnikateľ - právnická osoba, nie jej podnik ani organizačná zložka, prostredníctvom ktorej na území Slovenskej republiky môže podnikat'. Samotná organizačná zložka podniku zahraničnej osoby nemá právnu subjektivitu, t. j. nemôže vo vlastnom mene nadobúdať práva a povinnosti a robiť právne úkony. Z uvedeného tak vyplýva, že právnu subjektivitu v obchodnoprávných, resp. občianskoprávných vzťahoch, ako aj v daňovoprávných vzťahoch, má len zahraničná právnická osoba, nie jej organizačná zložka alebo podnik. V prípade ak zahraničná osoba s organizačnou zložkou

na území Slovenskej republiky v zahraničí zanikla, došlo k zániku daňovníka aj na území Slovenskej republiky. Ak kontrolovaná obchodná spoločnosť neexistuje a jej práva a povinnosti neprešli ani na právneho zástupcu, v daňovej kontrole na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie september 2013 u registrovaného platiteľa dane TyBobo tech LLC, organizačná zložka podniku, nie je možné pokračovať a túto nie je možné ukončiť. Správca dane pri svojom postupe vychádzal z metodického usmernenia č. 193/915/2016 z 24. februára 2016.

3. Správca dane uzavrel, že organizačná zložka podniku TyBobo tech LLC, nemala byť ako platiteľ dane zaevidovaná v registri správcu dane, nakoľko nemá právnu subjektivitu. Právnu subjektivitu má len zriaďovateľ, v tomto prípade žalobca. Vzhľadom na to, že správca dane nemohol pokračovať v daňovej kontrole, daňová kontrola bola ukončená dňom spísania úradného záznamu 30. marca 2016 a nadmerný odpočet uvedený v predmetnom daňovom priznaní v sume 5 024 437,00 eur nebude vrátený.

4. Žalobca zaslal dňa 4. septembra 2020 správcovi dane sťažnosť, v ktorej brojil proti nečinnosti správcu dane v súvislosti s daňovou kontrolou na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti okrem iného aj za zdaňovacie obdobie september 2013 nakoľko na nečinnosť neexistuje dôvod. Uviedol, že z listinných dôkazov, ktoré predložil, žalobca ako obchodná spoločnosť založená podľa zákonov štátu Delaware vyplýva, že spoločnosť mala právnu subjektivitu v roku 2015, v roku 2018 a aj v roku 2019. Záver Okresného súdu Košice II v uznesení sp. zn. 16 C 244/2011 z 19. júla 2013 považuje za predčasný a v rozpore s potvrdeniami štátu Delaware o existencii žalobcu ako americkej obchodnej spoločnosti.

5. V súvislosti s prejednávanou vecou poukázal aj na uznesenie Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 3 Cob 17/2016 z 28. apríla 2017, v ktorom krajský súd uviedol, že pokiaľ žalobca predložil potvrdenie o svojej existencii, s ktorými sa prvostupňový súd nevysporiadal, jeho závery o údajnom zániku žalobcu sú predčasné. Vzhľadom na uvedenú skutočnosť, že subjekt TyBobo tech LLC, organizačná zložka podniku, bola 21. novembra 2017 z Obchodného registra Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky dobrovoľne vymazaná, uvedené nemá vplyv na daňové nedoplatky, resp. daňové nároky zahraničnej osoby ako zriaďovateľa, a to vrátane daňových nárokov týkajúcich sa DPH okrem iného aj za zdaňovacie obdobie 2013, nakoľko samotný nárok zostáva zriaďovateľovi zachovaný.

6. Správca dane v reakcii na podanie sťažnosti 18. októbra 2021 upovedomil žalobcu o odložení jeho sťažnosti v zmysle § 6 ods. 1 písm. c) zákona č. 9/2010 Z. z. o sťažnostiach v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 9/2010 Z. z.“) z dôvodu, že vo veci, ktorá je predmetom sťažnosti, došlo v zmysle Zmluvy o predaji časti podniku ako samostatnej organizačnej zložky z 10. decembra 2014, uzavretej podľa § 476 a nasl. Obchodného zákonníka (ďalej len „zmluva o predaji časti podniku“) k zmene nositeľa všetkých práv a povinností zo žalobcu na právnickú osobu Treskot.sk s. r. o. Zmluva o predaji časti podniku nadobudla účinnosť dňom overenia podpisov oboch zmluvných strán 11. decembra 2014. Správca dane uzavrel, že vzhľadom na právnu skutočnosť, že predajom organizačnej zložky TyBobo tech LLC, došlo k zmene nositeľa všetkých práv a povinností zo žalobcu na právnickú osobu Treskot.sk s. r. o., sťažnosť žalobcu zo 4. septembra 2020 bola podaná neoprávnenou osobou.

## II. Konanie na správnom súde

7. Žalobca podal 31. decembra 2023 na Správny súd v Košiciach žalobu proti nečinnosti orgánu verejnej správy, t. j. Daňového úradu Košice. Správny súd uznesením č. k. 21 Sa 1/2024-101 z 19. decembra 2024 (ďalej len „napadnuté uznesenie správneho súdu“) žalobcovu správnu žalobu odmietol ako podanú zjavne neoprávnenou osobou v zmysle § 98 ods. 1 písm. e) SSP.

8. V odôvodnení správny súd uviedol, že na základe obsahu podanej správnej žaloby a následného vyjadrenia žalovaného, správny súd vníma medzi účastníkmi konania ako spornú, skutočnosť, či žalovaný, ako orgán verejnej správy, je nečinný v začatom administratívnom konaní, ak svoj záver o ukončení daňovej kontroly mimoriadnym spôsobom - úradným záznamom č. 102841931/2016 z 30. marca 2016 založil na strate procesnoprávnej spôsobilosti žalobcu a či mal povinnosť rozhodnúť o sťažnosti na nečinnosť iným spôsobom ako odložením, z dôvodu, že táto bola podaná neoprávnenou osobou. V prejednávanej veci je podľa správneho súdu zrejmé, že nešlo o taký prípad, že by žalovaný neurobil žiaden úkon. Zo strany žalovaného došlo k spísaniu úradného záznamu a rovnako aj sťažnosť bola žalovaným posúdená a následne upovedomením odložená ako podaná neoprávnenou osobou.

9. Správny súd uviedol, že na základe výzvy správneho súdu bola Mestským súdom Košice 2. októbra 2024 predložená Zmluva o predaji časti podniku ako samostatnej organizačnej zložky z 10. decembra 2024, ktorá bola uzavretá medzi predávajúcim - žalobcom a kupujúcim - obchodnou spoločnosťou Treskot.sk s.r.o. Z čl. II. predloženej zmluvy (Vymedzenie predmetu predaja) vyplýva, že predmetom predaja bola celá organizačná zložka podniku TyBobo tech LLC, vrátane všetkých práv a povinností, ktoré sa na ňu vzťahujú, ako aj súbor hmotných, nehmotných a osobných zložiek podniku.

S prihladením na predmetnú zmluvu, predovšetkým jej čl. II, sa správny súd v plnom rozsahu stotožnil s názorom žalovaného, že momentom predaja organizačnej zložky podniku sa zmenil nositeľ práv a povinností zo žalobcu na obchodnú spoločnosť Treskot.sk s.r.o. a že práve táto spoločnosť je od uvedeného momentu tou osobou, ktorej sa prípadný nezákonný postup (údajná nečinnosť) týka. Podľa názoru správneho súdu z cit. čl. II. zmluvy jednoznačne vyplýva vôľa predávajúceho - žalobcu previesť na kupujúceho všetky práva a povinnosti, ktoré sa vzťahujú na organizačnú zložku podniku TyBobo tech LLC, a teda aj nárok na vrátenie nadmerného odpočtu, alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie september 2013, ktorý si žalobca uplatnil u správcu dane. Ak žalobca v podanej žalobe tvrdil, že si nie je vedomý, že previedol nárok na vrátenie nadmerného odpočtu, alebo jeho časti na inú osobu, mohol sa správny súd iba domnievať, že táto jeho nevedomosť je spôsobená dlhším obdobím, ktoré uplynulo od podpisu predmetnej zmluvy (pozn. viac ako 10 rokov), keďže i napriek výzve správneho súdu neposkytol k zmluve žiadne vyjadrenie.

10. Správny súd tak mal v prejednávanej veci za preukázané, že zákonné podmienky aktívnej žalobnej legitímácie žalobca nespĺnil, keďže vzhľadom na prevod obchodného podielu v súčasnom období nie je tou osobou, ktorá by bola oprávnená domáhať sa ochrany pred prípadnou nečinnosťou žalovaného. Žalobca podal správnu žalobu ako osoba, ktorá nie je nositeľom práv, do ktorých by mohlo byť prípadnou nečinnosťou žalovaného zasiahnuté. Nepreukázanie aktívnej žalobnej legitímácie má za následok rozhodnutie správneho súdu o odmietnutí žaloby podľa § 98 ods. 1 písm. e) SSP.

11. Nad rámec uvedeného správny súd dodal, že jeho pozornosti neunikol ani dlhý časový odstup medzi jednotlivými úkonmi žalobcu, či už v administratívnom konaní alebo v súdnom konaní. Správny súd tak zastal názor, že ak by bol žalobca presvedčený o svojich právach a mienil vážne ich ochranu, podal by v administratívnom konaní sťažnosť proti upovedomeniu o odložení sťažnosti a následne žalobu proti nečinnosti by podal skôr ako s odstupom viac ako dvoch rokov od doručenia upovedomenia (pozn. upovedomenie o odložení sťažnosti bolo žalobcovi doručené už 28. októbra 2021) a minimálne by reagoval na výzvu správneho súdu a predložil by vyjadrenie k zmluve o predaji časti podniku, ako aj k vyjadreniu žalovaného.

III. Argumentácia účastníkov konania v kasačnom konaní

12. Žalobca (ďalej len „sťažovateľ“) podal proti uzneseniu správneho súdu kasačnú sťažnosť, v ktorej žiadal zrušiť toto uznesenie z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f), g), h) a j) SSP a vec vrátiť správne súdu na ďalšie konanie.

13. Sťažovateľ má za to, že správny súd prejednávajúcu vec nesprávne právne posúdil, keď uviedol, že momentom predaja organizačnej zložky TyBobo tech LLC, sa zmenil nositeľ práv a povinností zo sťažovateľa na spoločnosť Treskot.sk s. r. o. a že práve táto spoločnosť je od uvedeného momentu tou osobou, ktorej sa prípadný nezákonný postup (údajná nečinnosť) týka, pretože na spoločnosť Treskot.sk s. r. o. prešiel aj predmetný nárok na vrátenie nadmerného odpočtu.

14. Sťažovateľ nepopiera, že medzi ním ako predávajúcim a spoločnosťou Treskot.sk s. r. o. ako kupujúcim bola 10. decembra 2014 uzatvorená Zmluva o predaji časti podniku ako samostatnej organizačnej zložky, ktorej predmetom bol predaj organizačnej zložky. Podľa tejto zmluvy sa predaná časť podniku sťažovateľa stala riadnou súčasťou podniku kupujúceho, bez vytvorenia samostatného postavenia ako organizačnej zložky. Organizačná zložka sťažovateľa zanikla výmazom z obchodného registra 21. novembra 2017. Sťažovateľ však zdôrazňuje, že touto zmluvou nemohli prejsť a ani neprešli na kupujúceho Treskot.sk s. r. o. práva a povinnosti verejnoprávnej povahy, ktoré naďalej zostali predávajúcemu, teda sťažovateľovi, ktorý preto bol a je oprávnenou osobou na podanie sťažnosti proti nečinnosti podľa zákona č. 9/2010 Z. z., ako aj žaloby na nečinnosť žalovaného, pretože táto nečinnosť sa dotýka jeho práv. Uvedené podľa neho vyplýva aj z ustanovení § 79 ods. 12 Daňového poriadku v spojení s § 477 ods. 2 a § 1 ods. 2 Obchodného zákonníka.

15. Ak sťažovateľ zmluvou predal organizačnú zložku vrátane pohľadávok, tak prechod týchto predávaných pohľadávok na kupujúceho sa v súlade s § 477 ods. 2 Obchodného zákonníka spravuje ustanoveniami o postúpení pohľadávok, obsiahnutými v zákone č. 40/1964 Zb. Občiansky zákonník v znení neskorších predpisov (ďalej len „Občiansky zákonník“). Uvedené sa konštatuje aj v čl. VII. ods. 2 zmluvy: „Právne vzťahy týkajúce sa pohľadávok sa spravujú ustanoveniami § 524 až § 530 Občianskeho zákonníka ...“. Zákon však zakazuje postúpiť (tzn. aj predať v rámci predaja podniku alebo jeho časti) nárok na vrátenie nadmerného odpočtu (ako nároku upraveného v zákone o DPH). Je preto podľa sťažovateľa úplne bezpredmetné, aká bola vôľa či zámer zmluvných strán zmluvy a či chceli previesť na kupujúceho všetky práva a povinnosti, vrátane nároku na vrátenie nadmerného odpočtu (čím argumentoval správny súd v bode 27. odôvodnenia napadnutého uznesenia). Zákon totiž nepripúšťa (zakazuje) postúpiť nárok na vrátenie nadmerného odpočtu, teda aj ho predať zmluvou o

predaji (časti) podniku. Je preto vylúčené, aby bola spoločnosť Treskot.sk s. r. o. nositeľom dotknutého nároku na vrátenie nadmerného odpočtu, pretože tento s poukazom na zákonnú úpravu nie je možné previesť na iný subjekt postúpením, a teda ani zmluvou o predaji podniku. Rovnako zmluvou neprešli na Treskot.sk s. r. o. ani daňové povinnosti sťažovateľa týkajúce sa organizačnej zložky, ktoré naďalej ostali sťažovateľovi. Sťažovateľ v súvislosti s uvedeným poukázal na zákaz prenosu daňovej povinnosti obsiahnutý v ustanovení § 55 ods. 15 Daňového poriadku.

16. Podľa sťažovateľa tak zmluvou o predaji podniku nemohli prejsť a ani neprešli na kupujúceho Treskot.sk s.r.o., práva a povinnosti (resp. pohľadávky a záväzky) verejnoprávnej povahy, kam spadajú aj daňové povinnosti a nároky. Tieto zostali aj naďalej sťažovateľovi, ktorý preto bol oprávnenou osobou na podanie žaloby. Sťažovateľ na podporu svojej argumentácie poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) sp. zn. 2 SŽ-o-KS 56/04 z 28. februára 2005, publikovaný v Zbierke stanovísk Najvyššieho súdu a rozhodnutí súdov Slovenskej republiky ako R 53/2005. Následne poukázal aj na ďalšie rozsudky Najvyššieho súdu sp. zn. 2 M Cdo 11/2004 z 30. júna 2005 a sp. zn. 7 Sžso 32/2007 z 25. septembra 2008 a uznesenie Ústavného súdu Českej republiky sp. zn. IV. ÚS 499/98 z 15. januára 1999, ako aj Komentár k Obchodnému zákonníku. Sťažovateľ tak zastáva názor, že správny súd úplne opomenul reflektovať na vyššie uvedené rozhodnutia, čím sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu bez toho, aby tento svoj odklon dôkladne v odôvodnení napadnutého uznesenia vysvetlil.

17. Nič na tom podľa sťažovateľa nemení ani fakt, že organizačná zložka, prostredníctvom ktorej sťažovateľ v rozhodnom období podnikal na území Slovenskej republiky, už bola vymazaná z obchodného registra. Organizačná zložka podniku zahraničnej osoby je síce samostatnou účtovnou jednotkou a z daňového hľadiska sa posudzuje ako slovenský daňový rezident, avšak nemá právnu subjektivitu. To znamená, že bola nedeliteľnou súčasťou zakladajúcej zahraničnej osoby (sťažovateľa) a všetky jej pohľadávky a dlhy (vrátane daňových) sú súčasne pohľadávkami a dlhmi sťažovateľa. Preto ak v súvislosti s organizačnou zložkou vznikol sťažovateľovi daňový nárok, tak takýto nárok zostáva sťažovateľovi zachovaný aj v prípade, ak došlo k zrušeniu organizačnej zložky. Zdaniteľnou osobou (nositeľom práv a povinností) bol a stále je priamo sťažovateľ ako jej zriaďovateľ.

18. Sťažovateľ zároveň poukázal na ustanovenia § 4 a § 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004“), podľa ktorých zahraničná osoba (t. j. v danom prípade sťažovateľ), ktorá má v tuzemsku zriadenú organizačnú zložku, ktorá spĺňa kritériá prevádzkarne, sa na účely dane z pridanej hodnoty považuje za osobu usadenú v tuzemsku. Za osobu usadenú v tuzemsku sa teda na účely DPH nepovažuje organizačná zložka podniku zahraničnej osoby (aj keď je samostatnou účtovnou jednotkou), ale priamo zahraničná osoba (zriaďovateľ organizačnej zložky podniku), ktorej súčasťou predmetná organizačná zložka je a ktorá prostredníctvom tejto organizačnej zložky podniká v tuzemsku. Práva a povinnosti aj vo vzťahu k správcovi dane má preto priamo zahraničná osoba (zriaďovateľ) a nie jej organizačná zložka. Tiež v prípade, ak organizačná zložka podniku zanikne, tak táto skutočnosť nemá vplyv na zánik dovtedy vzniknutých práv a povinností zahraničnej osoby voči slovenskému správcovi dane za obdobie, keď organizačná zložka podniku existovala. Platí to však aj naopak, ak v súvislosti s organizačnou zložkou podniku zahraničnej osoby vznikol zahraničnej osobe daňový nárok, tak takýto nárok zostáva zahraničnej osobe zachovaný aj v prípade, ak by došlo k zrušeniu organizačnej zložky podniku zahraničnej osoby.

19. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že sa stotožňuje s právnym názorom správneho súdu v napadnutom uznesení, že na strane sťažovateľa chýba aktívna žalobná legitímácia na podanie žaloby proti nečinnosti orgánu verejnej správy. Sťažovateľ uvádza, že zmluvou o predaji časti podniku nemohli byť niektoré práva a povinnosti, pri ktorých to zakazuje konkrétna právna úprava, prevedené zo sťažovateľa na kupujúceho spoločnosť Treskot.sk s. r. o., čo sa však týka ostatných práv a povinností, vrátane sťažnostného práva, tými disponuje už nadobúdateľ ako kupujúci, nie sťažovateľ, ako predávajúci. Na základe uvedeného je podľa žalovaného zrejme, že sťažovateľ nie je oprávnenou osobou, či už na podanie sťažnosti proti nečinnosti podľa zákona č. 9/2010 Z. z., a ani správnej žaloby proti nečinnosti žalovaného, pretože táto nečinnosť sa netýka jeho práva na prerokovanie veci bez zbytočných prieťahov.

20. Sťažovateľ vo vyjadrení reagujúc na vyjadrenie žalovaného dodal, že je nemožné, aby určité právo patrilo jednej osobe, ale právo domáhať sa jeho ochrany v prípade jeho ohrozenia či porušenia, už prislúchalo inej osobe. Obsahom (súčasťou) určitého práva je vždy aj jeho ochrana pred neoprávnenými zásahmi (napr. obsahom vlastníckeho práva je aj jeho ochrana pred akýmikoľvek neoprávnenými zásahmi - viď. § 126 ods. 1 Občianskeho zákonníka). Preto ak zostal sťažovateľovi nárok na vrátenie nadmerného odpočtu, zostalo mu spolu s ním nepochybne aj právo domáhať sa ochrany tohto nároku, vrátane jeho ochrany pred nečinnosťou štátneho orgánu. Vzhľadom na to je podľa sťažovateľa

nesprávne tvrdenie žalovaného, že sťažovateľ nebol oprávnený uplatniť práva podľa čl. 48 ods. 2 a čl. 27 ods. 1 Ústavy SR, pretože predajom podniku prešli tieto práva na kupujúceho a už sa netýkajú sťažovateľa (ako predávajúceho, ktorému inak zostal nárok na vrátenie nadmerného odpočtu).

IV. Argumentácia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky

21. Vec bola predložená Najvyššiemu správne súdu Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší správny súd“ alebo „kasačný súd“) 18. júna 2025. Najvyšší správny súd, po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná včas (§ 443 ods. 1 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná (§ 439 SSP), a má predpísané náležitosti (§ 57 SSP a § 445 SSP), preskúmal napadnuté uznesenie, pričom dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

22. Spornou otázkou, ku ktorej riešeniu bol kasačný súd sťažovateľom v predmetnej veci vyzvaný, je posúdenie toho, či správny súd vychádzal zo správneho záveru, keď odmietol sťažovateľovu správnu žalobu ako podanú zjavne neoprávnenou osobou v zmysle § 98 ods. 1 písm. e) SSP.

23. Správny súd vyššie uvedený záver prijal na základe toho, že mal za preukázané, že zákonné podmienky aktívnej žalobnej legitímácie sťažovateľ, ako zriaďovateľ TyBobo tech LLC, organizačná zložka podniku, nespĺnil, keďže vzhľadom na prevod obchodného podielu, t. j. predaja organizačnej zložky podniku obchodnej spoločnosti Treskot.sk s. r. o., nie je v súčasnom období tou osobou, ktorá by bola oprávnená domáhať sa ochrany pred prípadnou nečinnosťou žalovaného. Momentom predaja organizačnej zložky podniku sa zmenil nositeľ práv a povinností zo sťažovateľa na spoločnosť Treskot.sk s. r. o. a práve táto spoločnosť je od momentu predaja tou, ktorej sa prípadný nezákonný postup žalovaného (sťažovateľom tvrdená nečinnosť) týka. S uvedeným záverom správneho súdu sa kasačný súd nestotožňuje.

24. Sťažovateľ svoju argumentáciu opieral o čl. II. (vymedzenie predmetu predaja) zmluvy o predaji časti podniku ako samostatnej organizačnej zložky, v ktorom bolo uvedené, že predmetom predaja je celá organizačná zložka podniku, vrátane všetkých práv a povinností, ktoré sa na ňu vzťahujú, ako aj súbor hmotných, nehmotných a osobných zložiek podniku. Pre prejednanú vec je podstatné, či na základe tejto obchodnoprávnej zmluvy prechádzajú aj záväzky verejnoprávnej povahy na kupujúceho, v tomto prípade spoločnosť Treskot.sk s. r. o.

25. Daňové záväzky, resp. daňové povinnosti, sú nepochybne záväzkami verejnoprávnej povahy. Podľa § 55 ods. 15 Daňového poriadku potom platí, že dohody uzatvorené o tom, že povinnosť podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu (pozn. kasačného súdu legislatívna skratka odkazuje aj na zákon č. 222/2004 Z. z.) znáša namiesto daňového subjektu úplne alebo čiastočne iná osoba, nie sú pre správu daní právne účinné, ak osobitný predpis neustanovuje inak. Preto v zmysle ustanovení zmluvy o predaji podniku, konkrétne v zmysle § 487 v spojení s § 477 ods. 1 a 2 Obchodného zákonníka, síce na kupujúceho prechádzajú všetky práva a záväzky, na ktoré sa predaj vzťahuje, avšak ide len o záväzkové vzťahy súkromnoprávnej povahy, ktorými daňové povinnosti nie sú.

26. Ustanovenie § 477 ods. 1 Obchodného zákonníka jednoznačne nepredstavuje lex specialis vo vzťahu k ustanoveniu § 55 ods. 15 Daňového poriadku, čo potvrdila judikatúra Najvyššieho súdu napr. v rozhodnutí sp. zn. 2 SŽOKs 56/2004 z 28. februára 2005, publikované v Zbierke stanovísk Najvyššieho súdu a rozhodnutí súdov Slovenskej republiky ako R 53/2005. Kasačný súd na tomto mieste len pripomína, že zohľadňuje rozhodovaciu činnosť Najvyššieho súdu, hoci od 1. augusta 2021 došlo k prechodu kompetencií zo správneho kolégia Najvyššieho súdu na Najvyšší správny súd (čl. 154g ods. 4, 5 a 6 Ústavy v spojení s § 101e ods. 1 a 2 a § 8a ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z.), vychádzajúc z účelu zabezpečenia kontinuity rozhodovacej činnosti, z právnej istoty a ochrany legitímnych očakávaní založených aj na ustálenej rozhodovacej činnosti najvyšších súdnych autorít (§ 5 ods. 1 SSP v spojení s čl. 2 ods. 1 až 3 CSP). Kasačný súd sa tak naďalej považuje za viazaný doterajšou rozhodovacou činnosťou správneho kolégia Najvyššieho súdu (pozri v tomto smere rozsudok veľkého senátu Najvyššieho správneho súdu sp. zn. 1 Vs 1/2021 z 24. februára 2022, bod 32) a nemá dôvod sa od predchádzajúcich záverov Najvyššieho súdu v predmetnom rozhodnutí odkláňať.

27. Najvyšší súd v ďalšom rozhodnutí sp. zn. 7 Sžso 32/2007 z 25. septembra 2008 výslovne uviedol, že „Zmluva o predaji podniku je záväzkovým vzťahom súkromnoprávnej povahy, v ktorom majú obidva subjekty /predávajúci a kupujúci/ rovnoprávne postavenie. Na jej základe prechádzajú záväzky vzniknuté len zo záväzkových vzťahov bez ohľadu na to, či majú alebo nemajú obchodnú povahu; neprechádzajú však záväzky verejnoprávnej povahy, ako je platenie daní či poistného a pod.“. Uvedené tak platí nielen v súvislosti s povinnosťami, resp. záväzkami, ale a contrario aj v súvislosti s nárokmi, ktoré daňový subjekt má vo vzťahu k štátu. To podľa kasačného súdu korešponduje aj s obsahom ustanovenie § 79 ods. 12 Daňového poriadku, podľa ktorého daňový subjekt nemôže nárok na vrátenie dane, daňového preplatku a nárok na sumu podľa osobitných predpisov (pozn. kasačného súdu legislatívna skratka odkazuje aj na zákon č. 222/2004 Z. z.) postúpiť podľa Občianskeho zákonníka. V zmysle § 477 ods. 2

Obchodného zákonníka prechod pohľadávok sa inak spravuje ustanoveniami o postúpení pohľadávok. Zákonná úprava postúpenia pohľadávok sa nachádza v Občianskom zákonníku, čím sa dostávame späť k ustanoveniu § 79 ods. 12 Daňového poriadku.

28. Ako uviedol aj sťažovateľ v kasačnej sťažnosti, je potom úplne bezpredmetné, aká bola vôľa alebo zámer zmluvných strán v zmluve o predaji časti podniku, nakoľko právny nárok na vrátenie nadmerného odpočtu nepodlieha § 477 a nasl. Obchodného zákonníka, a preto podľa názoru kasačného súdu ani nemohol prejsť na spoločnosť Treskot.sk s. r. o.

29. Kasačný súd sa stotožňuje s názorom sťažovateľa v kasačnej sťažnosti, že na vyššie uvedenom, nemení nič ani to, že TyBobo tech LLC, organizačná zložka podniku, prostredníctvom ktorej sťažovateľ podnikal na území Slovenskej republiky, bola 21. novembra 2017 dobrovoľne vymazaná z obchodného registra. Organizačná zložka podniku nemá samostatnú právnu subjektivitu, nemá vlastnú spôsobilosť na práva a povinnosti ani na právne úkony, hoci sa zapisuje do obchodného registra. Ide o časť podniku či už tuzemskej alebo zahraničnej právnickej osoby, pričom právne úkony za ňu robí vedúci organizačnej zložky v mene hlavného podniku. V prípade zriadenia organizačnej zložky zahraničnej osoby a jej zápisu do obchodného registra v Slovenskej republike však nový zdaniteľný subjekt práva nevzniká (porovnaj ustanovenie § 4 ods. 1 a ods. 6 a na to nadväzujúci § 5 zákona č. 222/2004 Z. z.). Práva a povinnosti aj vo vzťahu k správcovi dane má priamo zahraničná osoba ako zriaďovateľ organizačnej zložky.

30. Kasačný súd súhlasí s názorom sťažovateľa, že pokiaľ aj organizačná zložka podniku zanikne, tak táto skutočnosť nemá vplyv na zánik dovtedy vzniknutých práv a povinností zahraničnej osoby vo vzťahu k slovenskému správcovi dane za obdobie, keď organizačná zložka podniku existovala. Ak v súvislosti s podnikaním zahraničnej osoby prostredníctvom jej organizačnej zložky na území Slovenskej republiky vznikne daňové oprávnenie, resp. nárok alebo daňová povinnosť, tieto ostávajú zachované zahraničnej osobe, a to aj v prípade, že dôjde k zrušeniu organizačnej zložky podniku na území Slovenskej republiky. Uvedené nakoniec potvrdzujú aj závery žalovaného, ktorý úradným záznamom č. 102841931/2016 z 30. marca 2016 mimoriadne ukončil daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie september 2013, nakoľko vychádzal z toho, že samotná organizačná zložka podniku zahraničnej osoby nemá právnu subjektivitu, t. j. nemôže vo vlastnom mene nadobúdať práva a povinnosti a robiť právne úkony, bez ohľadu na to, že na základe nesprávneho vyhodnotenia právnej povahy organizačnej zložky zahraničnej osoby mimoriadnym spôsobom ukončil daňovú kontrolu.

31. Len pre úplnosť reagujúc na argumentáciu žalovaného vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti, že sťažovateľ nie je oprávnenou osobou na podanie či už sťažnosti proti nečinnosti žalovaného, resp. samotnej správnej žaloby proti nečinnosti žalovaného, pretože tieto práva boli prevedené zmluvou o predaji časti podniku na spoločnosť Treskot.sk s. r. o., kasačný súd uvádza, že nejde o správny právny názor. Obsahovou súčasťou každého práva je aj jeho ochrana pred neoprávnenými zásahmi prostredníctvom mechanizmov zakotvených v Ústave Slovenskej republiky. Uvedené je späté so zásadou ubi ius, ibi remedium, teda kde je právo, tam je aj jeho náprava, a teda ak niekomu prislúcha určité právo, musí existovať aj spôsob, ako sa tohto práva domôcť alebo ako ho chrániť v prípade porušenia. Opačný výklad by znamenal, že niektoré právne nároky (ako napr. uvedený nárok žalobcu) by zostali len v teoretickej rovine. Ako uviedol sťažovateľ vo svojom vyjadrení, pokiaľ mu zostalo oprávnenie požadovať od žalovaného vrátenie nadmerného odpočtu, pretože práva a povinnosti verejnoprávnej povahy zmluvou o predaji časti podniku neprešli na spoločnosť Treskot.sk s. r. o., muselo sťažovateľovi zostať aj právo domáhať sa ochrany takéhoto nároku prostredníctvom zákonných mechanizmov, ktoré mu prislúchajú v prípade, že žalovaný v jeho veci nekoná, a to napr. podaním sťažnosti a prípadne aj nadväzujúcej žaloby proti nečinnosti orgánu verejnej správy v zmysle SSP.

V. Záver

32. Vychádzajúc z vyššie uvedeného kasačný súd má za to, že napadnuté uznesenie správneho súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci v zmysle § 440 ods. 1 písm. g) SSP, keď správny súd aplikujúc nesprávne právne posúdenie sa zároveň odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu v zmysle § 440 ods. 1 písm. g) SSP (rozhodnutia Najvyššieho súdu sp. zn. 2 SŽOKs 56/2004 z 28. februára 2005 a sp. zn. 7 Sžso 32/2007 z 25. septembra 2008), čo v predmetnej veci odôvodňuje záver, že kasačná sťažnosť sťažovateľa je dôvodná. Kasačný súd preto napadnuté uznesenie správneho súdu postupom podľa § 462 ods. 1 SSP zrušil a vec vrátil tomuto súdu na ďalšie konanie.

33. V ďalšom konaní bude správny súd postupovať tak, ako mu naznačil kasačný súd v tomto uznesení. Opätovne preskúma, či sú splnené ostatné procesné podmienky na vecné prejednanie správnej žaloby a ak dospeje ku kladnému záveru, komplexne posúdi námietky sťažovateľa v správnej žalobe a dôsledne sa vysporiada s jeho argumentáciou, pričom pokiaľ znovu dospeje k názoru, že námietky sťažovateľa

nie sú dôvodné, tento svoj záver primerane premietne do nového rozhodnutia rešpektujúc ustálenú rozhodovaciu prax kasačného súdu. Vyjadrenými právnymi názormi kasačného súdu je správny súd v zmysle § 469 SSP viazaný.

34. Pokiaľ ide o námietku sťažovateľa, že jeho podanie (správna žaloba) bolo nezákonne odmietnuté v zmysle § 440 ods. 1 písm. j) SSP, kasačný súd uvádza, že tento kasačný dôvod mieri na odmietnutie z rôznych dôvodov formálne a obsahovo nekorektného podania postupom podľa § 59 ods. 3 SSP, pričom ak bolo podanie (žaloba) odmietnuté napr. pre neoprávnenosť osoby alebo vylúčenie napádaného aktu zo súdneho prieskumu, takéto odmietnutie sa skúma primárne ako otázka správneho právneho posúdenia, čo platí aj pre tú posudzovanú vec (rozhodnutia tunajšieho súdu sp. zn. 2 Asan 25/2019 z 30. septembra 2021, bod 37, rozhodnutie sp. zn. 5 Svk 12/2023 z 22. júna 2023, bod 28 alebo rozhodnutie sp. zn. 8 Svk 22/2023 z 26. marca 2025).

35. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodne v ďalšom konaní správny súd (§ 467 ods. 3 SSP).

36. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu pomerom hlasov 3:0.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.