

Súd: Krajský súd Nitra
Spisová značka: 11S/66/2017
Identifikačné číslo súdneho spisu: 4017200288
Dátum vydania rozhodnutia: 15. 07. 2020
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Eva Šišková
ECLI: ECLI:SK:KSNR:2020:4017200288.5

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Nitre, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Šiškovej a členiek senátu JUDr. Marty Molnárovej a JUDr. Dariny Vargovej, v právnej veci žalobcu: FENESTRA Sk, spol. s r.o., Priemyselná 17, Zlaté Moravce, IČO: 36 521 451, zastúpeného advokátskou kanceláriou Matejka & Haluška s.r.o., Lazovná 20, Banská Bystrica, IČO: 47 257 415 proti žalovanému: Daňový úrad Nitra, Damborského 5, Nitra, o preskúmanie opatrenia (oznámenia) žalovaného o použití nadmerného odpočtu č. 100269151/2017 zo dňa 13. 02. 2017, takto

rozhodol:

Súd z r u š u j e opatrenie Daňového úradu Nitra - oznámenie o použití nadmerného odpočtu č. 100269151/2017 zo dňa 13. 02. 2017 a vec v r a c i a Daňovému úradu Nitra na ďalšie konanie.

Žalobcovi p r i z n á v a právo na náhradu trov konania v plnom rozsahu.

o d ô v o d n e n i e :

I. Priebeh administratívneho konania

1. V predložennom administratívnom spise žalovaného sa nachádza riadne daňové priznanie za mesiac november 2016 na dani z pridanej hodnoty (podané dňa 26. 12. 2016), v ktorom si žalobca uplatnil nadmerný odpočet v sume 29.744,17 eur a druhé riadne daňové priznanie za mesiac december 2016 na dani z pridanej hodnoty (podané dňa 25. 01. 2017), v ktorom si uplatnil nadmerný odpočet v sume 3.673,55 eur.

2. Obsahom administratívneho spisu je i rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 103419134/2016 zo dňa 29. 06. 2016, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi úrok z omeškania v sume 43.433,90 eur za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie december 2011 v ustanovenej lehote a ustanovenej výške. Rozhodnutím Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 104033612/2016 zo dňa 04. 10. 2016 Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky ako odvolací orgán odvolanie žalobcu proti rozhodnutiu správcu dane zo dňa 29. 06. 2016 potvrdilo.

3. Súčasťou administratívneho spisu žalovaného je i odvolanie žalobcu zo dňa 11. 04. 2017 proti rozhodnutiu žalovaného č. 1002269151/2017 z dňa 13. 02. 2017 (oznámenie o použití nadmerného odpočtu). Žalovaný podaním zo dňa 19. 04. 2017 označenom „odpoveď na odvolanie zo dňa 11. 04. 2017“ oznámil žalobcovi, že považuje jeho odvolanie za bezpredmetné, pretože proti oznámeniu o použití nadmerného odpočtu nie je možné uplatniť opravné prostriedky.

II. Zhnutie napadnutého rozhodnutia žalovaného

4. Žalovaný v podaní zo dňa 13. 02. 2017, označenom ako „Oznámenie o použití nadmerného odpočtu“ oznámil žalobcovi ako daňovému subjektu, že v zmysle ust. § 79 ods. 1, 7 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, nadmerný odpočet v sume 29.744,17 eur, ktorý vznikol na dani z pridanej hodnoty dňa 26. 01. 2017 v sume 29.744,17 eur za zdaňovacie obdobie november 2016 použije na čiastočnú úhradu daňového nedoplatku :

- úroku z omeškania na dani z pridanej hodnoty v sume 29.744,17 eur na základe rozhodnutia o úroku z omeškania č. 103419134/2016 zo dňa 29. 06. 2016 za zdaňovacie obdobie december 2011, splatný dňa 28. 10. 2016, v pôvodnej výške 43.433,90 eur.

III. Argumenty žalobcu

5. Žalobca podal proti rozhodnutiu (oznámeniu) žalovaného žalobu zo dňa 11. 04. 2017, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia opatrenia žalovaného označeného ako oznámenie o použití nadmerného odpočtu č. 100269151/2017 zo dňa 13. 02. 2017.

6. V žalobe namietal nezákonnosť opatrenia žalovaného správneho orgánu, ktoré ukracuje žalobcu na jeho subjektívnych právach. Žalobca prezentoval názor, že opatrenie je bez ďalšieho spôsobilým predmetom preskúmania súdom v konaní začatom na základe žaloby a na podporu svojho názoru poukázal na uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžf/4/2009, ako i na rozhodovaciu činnosť Ústavného súdu Slovenskej republiky pri riešení tejto právnej otázky.

7. Ku skutočnostiam, ktoré majú vplyv na posúdenie zákonnosti opatrenia žalovaného uviedol, že uzneseniami Okresného súdu Nitra sp. zn. 32R/3/2013 zo dňa 15. 05. 2013 a zo dňa 22. 05. 2013 bolo voči žalobcovi začaté reštrukturalizačné konanie, uznesením zo dňa 28. 06. 2013 bola povolená reštrukturalizácia žalobcu a dňa 31. 01. 2014 bol potvrdený reštrukturalizačný plán žalobcu.

8. V zmysle rozhodnutí daňového úradu, ktorým bol vyrubený úrok, suma týchto úrokov predstavuje sankciu vyrubenú z dôvodu nezaplatenia dane z pridanej hodnoty v sume 336.497,27 eur, vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie december 2011 v ustanovenej lehote a ustanovenej výške, pričom zo strany žalovaného pohľadávka zodpovedajúca daňovej povinnosti nebola v reštrukturalizácii uplatnená prihláškou a súčasne v reštrukturalizácii nebola zaplatená akákoľvek pohľadávka zodpovedajúca úroku z omeškania vzniknutá z dôvodu omeškania s plnením daňovej povinnosti.

9. Žalobca zdôraznil, že mu nebol vrátený nadmerný odpočet, pretože tento mal byť použitý na kompenzáciu úroku, ktorý v zmysle rozhodnutia orgánov finančnej správy predstavuje sankciu za nesplnenie daňovej povinnosti, ktorá bez akýchkoľvek pochybností vznikla a stala sa splatnou pred začatím reštrukturalizačného konania žalobcu. Žalobca je presvedčený, že úrok z omeškania za omeškanie s plnením daňovej povinnosti je v zmysle ZKR pohľadávkou, ktorá vznikla pred začatím reštrukturalizačného konania, a preto ju bolo potrebné riadne a včas uplatniť v reštrukturalizácii prihláškou, a pokiaľ k tomu nedošlo, právo vymáhať takúto pohľadávku v dôsledku potvrdenia plánu v zmysle ust. § 120 ods. 1 ZKR v spojení s ust. § 155 ods. 2 ZKR zaniklo, a teda opatrenie je nesprávne, pretože splnenie úroku nie je možné použiť nadmerný odpočet, ktorý vznikol po začatí reštrukturalizácie. Právo na zaplatenie úroku z omeškania vzniká na základe zákona výlučne v dôsledku omeškania so splnením daňovej povinnosti a rozhodnutie o jeho vyrubení ovplyvňuje výlučne jeho splatnosť a tým aj oprávnenie orgánu verejnej moci jemu zodpovedajúce plnenie vymáhať, nie však vznik pohľadávky v zmysle ZKR. Nie je možné nájsť dôvod, pre ktorý by pohľadávka na zaplatenie úroku z omeškania podľa daňového poriadku vyplývajúca z určitého skutkového deja mohla, resp. mala mať v insolvenčnom konaní rôzny právny režim výlučne v závislosti od okamihu rozhodnutia správcu dane, a to o to viac v prípade, keď oneskorený výkon činnosti správcu dane by mohol, s ohľadom na insolvenčné konanie, zakladať výhodnejšie postavenie z hľadiska vymožiteľnosti vyrubovaného úroku z omeškania.

10. Žalobca poukázal na ust. § 156 ods. 2 tretia veta, § 158 od. 5 a ust. § 84 ods. 1 písm. g/ daňového poriadku. Pretože v súvislosti s prijatím daňového poriadku nedošlo k akýmkoľvek hodnotovým zmenám vo vzťahu k uplatňovaniu daňových pohľadávok v reštrukturalizácii, mal žalobca za to, že aj zo súčasnej právnej úpravy obsiahnutej v daňovom poriadku je napriek absencii výslovnej úpravy nevyhnutné dôjsť k interpretačnému záveru, že správca dane je oprávnený a povinný uplatniť prípadnú pohľadávku predstavujúcu úrok z omeškania s plnením povinností, ktoré nastalo pred začatím reštrukturalizačného konania v reštrukturalizácii prihláškou, a to podľa jeho názoru dokonca aj bez jeho predchádzajúceho vyrubenia osobitným rozhodnutím.

11. Použitie nadmerného odpočtu v zmysle opatrenia je s prihliadnutím na všetky okolnosti možné v súkromnoprávných pomeroch stotožniť so zánikom pohľadávky v dôsledku jednostranného započítania, ktoré je vo vzťahu k pohľadávkam uplatňovaným v reštrukturalizácii prihláškou počas reštrukturalizačného konania vylúčené ex lege v zmysle ust. § 114 ods. 1 písm. f/ ZKR, a teda o to viac musí byť vylúčené aj po skončení reštrukturalizácie voči neprihláseným pohľadávkam, pretože tieto nadobúdajú v dôsledku potvrdenia plánu súdom osobitnú vlastnosť - nevymáhateľnosť.

12. Ak by sme použili nadmerného odpočtu na úhradu úroku pripustili, došlo by súčasne k porušeniu zásady rovnosti účastníkov insolvenčného konania, a to v dôsledku neodôvodneného zvýhodnenia žalovaného ako veriteľa pohľadávky odvodzujúcej svoju existenciu z noriem práva verejného, proti iným veriteľom pohľadávok vzniknutých na základe súkromného práva, a to napriek skutočnosti, že ich nároky voči žalobcovi boli rovnako založené na skutkových dejoch, ktoré nastali z právneho hľadiska v totožnom čase - pred začatím reštrukturalizačného konania, čo vzhľadom na zásady insolvenčného konania vo forme reštrukturalizácie upravenej v ZKR nie je prípustné.

13. V závere žaloby poukázal žalobca i na nariadenie Vlády SR prijatého v intenciách splnomocňovacieho ustanovenia obsiahnutého v ust. § 160 ods. 3 daňového poriadku, a to nariadenia o zániku daňového nedoplatku zodpovedajúceho nezaplatenej sankcii prislúchajúcej k zaplatenej dani z pridanej hodnoty, ktoré bolo vyhlásené zverejnením v zbierke zákonov dňa 07. 05. 2015 pod č. 90/2015 Z. z. Účelom nariadenia je zmierňovanie stavu tzv. druhotnej platobnej neschopnosti vyvolaného reštrukturalizačnými konaniami, a to normatívnou úpravou zániku daňovo právnych sankcií.

14. Žalobca v čase účinnosti nariadenia nepochybne bol veriteľom pohľadávok zistených v reštrukturalizačných konaniach vedených voči jej dlžníkom OD - PLAST, spol. s r.o., KRYPTON, s.r.o. a VÁHOSTAV - SK, a. s. a daň z pridanej hodnoty za omeškanie s platením ktorej mu bol vyrubný úrok, bola podľa evidencie správcu dane zaplatená dňa 19. 12. 2014, t. j. pred dňom 31. marca 2016 predpokladaným ust. § 1 ods. 2 nariadenia. Z toho plynie nevyhnutný právny záver, že v zmysle ust. § 1 ods. 1 nariadenia, dňom 1. októbra 2016 ex lege zanikol aj daňový nedoplatok zodpovedajúci úroku z omeškania s plnením daňovej povinnosti, a teda na úhradu úroku nebolo možné použiť nadmerný odpočet, čo následne podľa presvedčenia žalobcu rovnako odôvodňuje záver o nezákonnosti opatrenia.

IV. Vyjadrenie žalovaného

15. Žalovaný sa k žalobe vyjadril v podaní zo dňa 24. 08. 2017, ktoré bolo súdu doručené dňa 28. 08. 2017. Vo svojom vyjadrení k žalobe uviedol, že daňový úrad môže prihlásiť do reštrukturalizačného konania iba daňového nedoplatky. Keďže rozhodnutie o úroku z omeškania zo dňa 29. 06. 2016 bolo splatné 28. 10. 2016, nebolo možné tento daňový nedoplatok spätne prihlásiť do reštrukturalizačného konania v nadväznosti na § 158 ods. 1 daňového poriadku. Nedoplatok, ktorý je uvedený v oznámení č. 100269151/2016, bol splatný až 28. 10. 2016, t. j. je to nedoplatok, ktorý vznikol až po začatí reštrukturalizačného konania a z uvedeného dôvodu nemohol byť prihlásený do reštrukturalizačného konania. Reštrukturalizačný plán je záväzný len na pohľadávky, ktoré sú prihlásené, resp. mohli byť prihlásené podľa § 121 zákona č. 7/2005 Z. z. V žiadnom prípade nemohol byť úrok z omeškania vyrubný rozhodnutím č. 103419134/2016 prihlásený ako daňová pohľadávka, pretože v čase povolenia reštrukturalizácie neexistoval.

16. V ďalšej časti svojho vyjadrenia reagoval na ust. § 1 ods. 1 nariadenia, podľa ktorého 01. októbra 2016 zaniká daňový nedoplatok evidovaný k 30. septembru 2016, ktorým je nezaplatená sankcia prislúchajúca k dani z pridanej hodnoty, ktorá bola uložená veriteľovi pohľadávky zistenej v reštrukturalizačnom konaní vedenom voči veriteľovmu dlžníkovi. V prípade žalobcu nemohlo byť realizované nariadenie, lebo úrok z omeškania v pôvodnej výške 43.433,90 eur bol splatný dňa 28. 10. 2016. Nedoplatok nebol evidovaný k 30. septembru 2016, a nemohol zaniknúť k 01. októbru 2016.

17. Ďalej vo svojom vyjadrení uviedol, že žalobca dňa 11. 04. 2017 podal odvolanie voči napádaného oznámeniu o použití nadmerného odpočtu zo dňa 13. 02. 2017, a to napriek skutočnosti, že voči oznámeniu o použití nadmerného odpočtu daňový poriadok nepripúšťa žiadny opravný prostriedok. Odvolanie bolo podané účelovo napriek absencii zákonného práva.

18. Napadnuté oznámenie o použití nadmerného odpočtu zo dňa 13. 02. 2017 nemá za následok vznik, zmenu alebo zánik právneho vzťahu, ani ním nemohli byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti žalobcu priamo dotknuté, čiže napadnuté rozhodnutie nemožno považovať za rozhodnutie, ani v tzv. materiálnom poňatí. Považoval vydané oznámenie o použití nadmerného odpočtu za správne a vydané v súlade s platnými právnymi predpismi. Žiadal žalobu v celom rozsahu zamietnuť.

V. Ďalší priebeh súdneho konania

19. Žalobca vo svojej replike k vyjadreniu žalovaného, v podaní zo dňa 08. 11. 2017 uviedol, že na tunajšom súde prebieha konanie vedené pod sp. zn. 11S/272/2016, predmetom ktorého je preskúmanie zákonnosti rozhodnutia o vyrubení úroku z omeškania za omeškание s plnením daňovej povinnosti (rozhodnutie Finančného riaditeľstva SR zo dňa 04. 10. 2016).

20. K argumentom prezentovaným žalovaným vo svojom vyjadrení k žalobe uviedol, že sa s nimi nestotožňuje. Pohľadávka zodpovedajúca úroku z omeškania s plnením daňovej povinnosti, ktorá vznikla pred začatím reštrukturalizačného konania žalobcu, nemohla byť v reštrukturalizácii žalobcu uplatnená prihláškou, nakoľko nepredstavovala daňový nedoplatok. Úrok nezanikol v dôsledku splnenia predpokladov v zmysle nariadenia. Žalobca je presvedčený, že argumentácia žalovaného nemôže uspieť len z dôvodu, že z nariadenia výslovne nevyplýva, že predpokladom zániku sankcie je jej právoplatné vyrubenie, či dokonca márne uplynutie paričnej lehoty na splnenie sankcie ukladanej rozhodnutím, ale naopak, pre vyvolanie právneho následku v podobe zániku sankcie normuje podmienku, podľa ktorej táto musí byť evidovaná k 30. 09. 2016. Skutočnosť, že predpokladom pre zánik sankcie podľa nariadenia nemôže byť jej predchádzajúce právoplatné vyrubenie, nasvedčuje aj to, že pripustenie takejto výkladovej alternatívy vedie k absurdným a neudržateľným aplikačným dôsledkom. Vyjadril presvedčenie, že právne účinky nariadenia ako všeobecne záväzného predpisu nemôžu byť determinované činnosťou finančnej správy, pokiaľ by totiž tomu tak bolo, účel nariadenia sledovaný zákonodarcom pri jeho prijímaní by bolo možné samotnou ne/činnosťou orgánov finančnej správy plnohodnotne a zároveň efektívne eliminovať.

21. Žalobca cestou svojho právneho zástupcu v podaní zo dňa 29. 05. 2018 podal doplňujúce stanovisko, ktorým na podporu právnej argumentácie uvedenej v žalobe predložil konajúcemu správne mu súdu rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžf/2/2016 zo dňa 23. 05. 2017 vo veci právne totožnej so súdenou vecou. Z uvedeného rozsudku vyplýva, že sa Najvyšší súd SR nestotožnil s názorom krajského súdu, že až momentom osobitého vyrubenia úroku z omeškania, úrok z omeškania ako osobitná pohľadávka vzniká, t. j. s konštitutívnymi účinkami. Zdôraznil, že z charakteru úrokov z omeškania ako súčasti dane vyplýva, že vznikajú spoločne s istinou s tým, že majú narastajúcu tendenciu. V súvislosti s reštrukturalizáciou dlžníka ako daňového subjektu nie je možno považovať úrok z omeškania za samostatný daňový nedoplatok, ale tento zdieľa osud dane s tým, že ako každá peňažná sankcia vzniká zo zákona z titulu deliktualnej zodpovednosti daňového subjektu po márnom uplynutí zákonnej lehoty. Najvyšší súd SR dodal, že do 01. 01. 2013 ani nebolo možné vyrubiť úrok z omeškania daňovému subjektu, ktorý bol v reštrukturalizačnom konaní.

22. Správny súd uznesením č. k. 11S/66/2017-72 zo dňa 26. 04. 2018 prerušil toto konanie do právoplatného skončenia konania vedeného na tunajšom súde pod sp. zn. 11S/272/2016. Predmetom súdneho konania pred správnym súdom v konaní pod sp. zn. 11S/272/2016 bolo preskúmanie rozhodnutia žalovaného zo dňa 04.10.2016, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 103419134/2016 zo dňa 29. 06. 2016, ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania v sume 43.433,90 eur, časti ktorého sa týka oznámenie o použití nadmerného odpočtu zo dňa 13. 02. 2017, zákonnosť ktorého je predmetom tohto súdneho konania (vedeného pod sp. zn. 11S/66/2017). Ďalším svojim uznesením č. k. 11S/66/2017-92 zo dňa 26. 09. 2019 súd pokračoval v konaní vedenom pod sp. zn. 11S/66/2017.

23. Súd si pripojil rozsudok tunajšieho súdu č. k. 11S/272/2016 - 231 zo dňa 29. mája 2019, ktorým správny súd zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 104033612/2016 zo dňa 04. 10. 2016 ako i rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 103419134/2016 zo dňa 29. 06. 2016 a vec vrátil Daňovému úradu Nitra na ďalšie konanie, a to dôvodov uvedených v tomto rozhodnutí, ktoré si pripojil so súdneho spisu. Citovaný rozsudok nadobudol právoplatnosť dňa 10. 09. 2019 a proti nemu nebola podaná kasačná sťažnosť.

24. Na pojednávaní dňa 15. 07. 2020 (na ktorom svoju neúčast' žalovaný ospravedlnil), právny zástupca žalobcu zotrval na svojich argumentoch prezentovaných v správnej žalobe, ako i ďalších vyjadreniach. Mal za to, že už s prihliadnutím na rozsudok tunajšieho súdu pod sp. zn. 11S/272/2016 napádané opatrenie žalovaného neobstojí a je potrebné ho zrušiť. Poukázal tiež na to, že čiastka 43.433,90 eur, zodpovedajúca predmetnému úroku z omeškania, na úhradu ktorého mal byť napádaným opatrením použitý aj nadmerný odpočet, bola zo strany orgánov finančnej správy vrátená žalobcovi dňa 08. 11. 2019, čo i preukázal predloženým potvrdením o pripísaní uvedenej čiastky na účet žalobcu. Poukázal i na judikatúru Najvyššieho súdu SR i nález Ústavného súdu SR I ÚS 41/2020.

VI. Posúdenie podstatných skutkových zistení a právne argumenty

25. Krajský súd v Nitre ako súd vecne a miestne príslušný (ust. § 10, ust. § 13 ods. 1 Správny súdny poriadok, ďalej len „SSP“ v znení účinnom od 01. 07. 2016), viazaný rozsahom a dôvodmi podanej žaloby (ust. § 134 ods. 1, 2 SSP) a vychádzajúc zo zisteného skutkového stavu, preskúmal oznámenie žalovaného o použití nadmerného odpočtu zo dňa 13. 02. 2017 a dospel k záveru, že podaná žaloba je dôvodná, a preto na pojednávaní dňa 15. 07. 2020 vyššie označené oznámenie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie z dôvodu, že vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci, a to podľa ust. § 191 ods. 1 písm. c/ SSP.

26. Podľa § 77 ods. 1, 4, 5 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, v znení účinnom do 31. 12. 2017, zdaňovacím obdobím platiteľa je kalendárny mesiac okrem odseku 2. Ak je na platiteľa právoplatne vyhlásený konkurz, končí sa prebiehajúce zdaňovacie obdobie platiteľa dňom, ktorý predchádza vyhláseniu konkurzu. Ďalšie zdaňovacie obdobie platiteľa sa začína dňom právoplatného vyhlásenia konkurzu a končí sa posledným dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom bol právoplatne vyhlásený konkurz. Po skončení zdaňovacieho obdobia podľa druhej vety je zdaňovacím obdobím takého platiteľa kalendárny mesiac.

Dňom zrušenia konkurzu sa končí prebiehajúce zdaňovacie obdobie platiteľa. Ďalšie zdaňovacie obdobie platiteľa sa začína dňom nasledujúcim po zrušení konkurzu a končí sa posledným dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom bol konkurz zrušený. Po skončení zdaňovacieho obdobia podľa druhej vety je zdaňovacím obdobím takého platiteľa kalendárny mesiac, a to až do konca kalendárneho roka, v ktorom bol konkurz zrušený, a pre nasledujúci kalendárny rok sa určí zdaňovacie obdobie podľa odsekov 1 až 4.

Podľa § 79 ods. 1 vyššie citovaného zákona, ak v zdaňovacom období vznikne platiteľovi nadmerný odpočet, odpočíta platiteľ nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období s výnimkou podľa odseku 2. Ak platiteľ nemôže odpočítať nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období, daňový úrad vráti neodpočítaný nadmerný odpočet alebo jeho neodpočítanú časť do 30 dní od podania daňového priznania za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol alebo

do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania, ak platiteľ nebol povinný podať daňové priznanie (§ 78 ods. 1) za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol. Ak platiteľovi vznikne nadmerný odpočet v poslednom zdaňovacom období, v ktorom prestal byť platiteľom, nadmerný odpočet daňový úrad vráti do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za toto zdaňovacie obdobie. Na účely tohto zákona sa nadmerným odpočtom rozumie prevýšenie celkovej výšky odpočítateľnej dane za príslušné zdaňovacie obdobie nad celkovou výškou dane za príslušné zdaňovacie obdobie okrem dane pri dovoze tovaru.

27. Podľa § 55 ods.1, 2, 5, 6, 7, 9 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, účinnom do 31. 12. 2017, daň sa platí v eurách príslušnému správcovi dane.

Platbu dane možno vykonať

a) bezhotovostným prevodom z účtu

1. vedeného u poskytovateľa platobných služieb na príslušný účet správcu dane,

2. určeného na zloženie zábezpeky na daň, ak tak ustanovuje osobitný predpis, 33) na príslušný účet vedený v Štátnej pokladnici,

b) v hotovosti

1. poštovým poukazom na príslušný účet správcu dane,

2. zamestnancovi správcu dane pri výkone exekúcie podľa tohto zákona, ak ide o platby, ktoré majú byť daňovou exekúciou vymožené, alebo ak ide o sankcie vyberané podľa osobitných predpisov, 33)

3. pri platbách do 300 eur správcovi dane, ktorým je obec; na túto platbu je zamestnanec správcu dane povinný vydať príjmový pokladničný doklad,

c) vykonaním kompenzácie podľa odseku 7.

Správca dane použije platbu označenú podľa odseku 4 na úhradu príslušnej dane.

Správca dane platbu daňového subjektu neoznačenú podľa odseku 4 použije v tomto poradí:

a) na úhradu daňovej pohľadávky na dani, na ktorú bola platba určená, s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby,

b) na úhradu daňového nedoplatku na dani, na ktorú bola platba určená, s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby,

c) na úhradu splatného preddavku na daň, na ktorú bola platba určená, s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby,

d) na úhradu exekučných nákladov a hotových výdavkov, daňovej pohľadávky na inej dani, daňového nedoplatku na inej dani, splatného preddavku na daň na inej dani, nedoplatku na cle a nedoplatku na iných platbách s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby.

Ak v čase prijatia platby dane existuje viacero daňových pohľadávok, daňových nedoplatkov, splatných preddavkov na daň, exekučných nákladov, hotových výdavkov a nedoplatkov na iných platbách s rovnakým dátumom splatnosti, prijatá platba sa použije na ich úhradu podľa odseku 6 v poradí podľa ich výšky vzostupne. Ak nemožno použiť platbu podľa odseku 6, možno túto platbu použiť na kompenzáciu daňového nedoplatku, splatného preddavku na daň, nedoplatku na cle a nedoplatku na iných platbách u iného správcu dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad.

Použitie platieb podľa odsekov 6 a 7 správca dane oznámi daňovému subjektu.

Podľa § 79 ods. 1 vyššie citovaného zákona, pri použití daňového preplatku sa primerane postupuje podľa § 55 ods. 6 a 7; správca dane písomne upovedomí daňový subjekt o použití preplatku podľa § 55 ods. 6 a 7.

Podľa § 84 ods. 1 písm. g/ daňový nedoplatok zanikne dňom nasledujúcim po úplnom splnení pohľadávok správcu dane vyplývajúcich z potvrdeného reštrukturalizačného plánu, a to v rozsahu pohľadávok, ktoré daňový subjekt na základe schváleného reštrukturalizačného plánu nemusí plniť alebo ktoré nemožno v reštrukturalizácii uspokojiť; rovnako zanikajú aj pohľadávky, ktoré v reštrukturalizačnom konaní neboli riadne a včas prihlásené, tieto pohľadávky alebo ich časti po skončení reštrukturalizácie nemožno dodatočne vyrubiť.

Podľa § 158 ods. 5 vyššie citovaného zákona, po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane postupuje podľa osobitného predpisu. 48)

28. Podľa § 120 ods. 1 zák. č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, v znení účinnom v čase vydania opatrenia žalovaného,

ak tento zákon neustanovuje inak, právo uplatňovať svoje nároky počas reštrukturalizácie majú len veritelia, ktorí spôsobom ustanoveným týmto zákonom prihlásili svoje pohľadávky. Ak sa tieto nároky v reštrukturalizácii riadne a včas neuplatnia prihláškou, právo vymáhať tieto nároky voči dlžníkovi v prípade potvrdenia reštrukturalizačného plánu súdom zaniká.

Podľa § 132 ods. 1 vyššie citovaného zákona, reštrukturalizačný plán (ďalej len "plán") je listina upravujúca vznik, zmenu alebo zánik práv a záväzkov osôb v nej uvedených (ďalej len "účastník plánu"), ako aj rozsah a spôsob uspokojenia tých účastníkov plánu, ktorí sú veriteľmi prihlásených pohľadávok, prípadne akcionármi dlžníka. Po potvrdení plánu súdom je plán záväzný pre všetkých účastníkov plánu.

Podľa § 155 ods. 2 vyššie citovaného zákona, Zverejnením uznesenia o potvrdení plánu v Obchodnom vestníku zaniká právo veriteľov, ktorí riadne a včas podľa tohto zákona neprihlásili svoje pohľadávky, vymáhať tieto pohľadávky voči dlžníkovi, ako aj riadne a včas neprihlásené zabezpečovacie práva vzťahujúce sa na majetok dlžníka; to platí rovnako aj pre podmienené pohľadávky, ktoré mali byť uplatnené prihláškou.

29. Úlohou správneho súdu v predmetnej veci bolo posúdiť správnosť postupu a právnych záverov daňového orgánu pri rozhodovaní o použití časti nadmerného odpočtu v sume 29.744,17 eur, ktorý vznikol žalobcovi na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2016 a jeho použitie na čiastočnú úhradu daňového nedoplatku - úroku z omeškania na dani z pridanej hodnoty v sume 29.744,17 eur na základe rozhodnutia o úroku z omeškania č. 103419134/2016 zo dňa 29. 06. 2016 za zdaňovacie obdobie december 2011, splatný dňa 28. 10. 2016 v pôvodnej výške 43.433,90 eur (čo je uvedené v oznámení o použití nadmerného odpočtu zo dňa 13. 02. 2017).

30. Skôr, ako súd pristúpil k meritórnemu preskúmaniu oznámenia žalovaného zo dňa 13. 02. 2017, sa zaoberal otázkou, či oznámenie správcu dane o použití nadmerného odpočtu, ktoré nemá charakter rozhodnutia, môže byť predmetom súdneho prieskumu v správnom súdnictve. Súd poukazuje na ust. § 2 ods. 1, 2 Správneho súdneho poriadku, podľa ktorého v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde. V ust. § 3 ods. 1, písm. c/ SSP je uvedené, že na účely tohto zákona sa rozumie opatrením orgánu verejnej správy správny akt vydaný orgánom verejnej správy v administratívnom konaní, ktorým sú alebo môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzickej osoby a právnickej osoby priamo dotknuté.

31. Pri posudzovaní toho, či oznámenie žalovaného o použití nadmerného odpočtu na úhradu daňového nedoplatku podlieha súdnemu prieskumu je nevyhnutné skúmať to, či svojimi účinkami smeruje ku konkrétnemu adresátovi práva, a zakladá mu priamo alebo aj sprostredkovane práva alebo povinnosti. Z oznámenia žalovaného vyplýva, že časť nadmerného odpočtu, ktorý vznikol žalobcovi, sa použije na úhradu jeho daňových nedoplatkov, t. j. nedôjde k vráteniu tejto sumy nadmerného odpočtu žalobcovi podľa § 79 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. Oznámenie žalovaného je teda aj napriek svojej neformálnej povahe rozhodnutím s účinkami v majetkovej sfére žalobcu. Vzhľadom na znenie citovaných ustanovení SSP mal súd za to, že oznámenie žalovaného o použití nadmerného odpočtu na úhradu daňového nedoplatku je spôsobilým predmetom súdneho prieskumu. Tento právny názor je podporený aj judikatúrou Najvyššieho súdu Slovenskej republiky. Z aktuálnej judikatúry Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vyplýva, že predmetom súdneho prieskumu v správnom súdnictve sú i oznámenia o použití nadmerného odpočtu, lebo sa dotýkajú subjektívnych práv daňových subjektov. V tejto súvislosti súd poukazuje na uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 10. 06. 2010 v konaní pod sp. zn. 8Sžf/4/2009, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že „Odvolací súd považoval za potrebné uviesť aj to, že vrátenie nadmerného odpočtu v zmysle § 79 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty nie je podmienené vydaním rozhodnutia správcu dane. Nárok na vrátenie nadmerného daňového odpočtu vyplýva priamo zo zákona, po splnení zákonom stanovených podmienok. V prípade, ak nedôjde k vráteniu nadmerného odpočtu daňový subjekt musí mať možnosť domáhať sa preskúmania takéhoto rozhodnutia na súde v súlade s čl. 46 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, čl. 6 ods. 1 Európskeho dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.“

Rovnako náleží Ústavnému súdu Slovenskej republiky č. III. ÚS 91/2016-74 zo dňa 17. 05. 2016 o. i. skonštatovať, že „rozhodnutia a postupy orgánov štátnej správy a územnej samosprávy podliehajú správneprávnemu prieskumu zásadne bez ďalších vymedzení. Tieto správne orgány sú základom verejnej správy, a preto na to, aby ich rozhodnutia a postupy boli preskúmateľné v správnom súdnom procese, zákon nevyžaduje splnenie ďalších kritérií. Nie je pritom rozhodujúce, ako sú tieto normatívne akty terminologicky označené, pretože okrem rozhodnutí môže ísť aj o opatrenia, dokonca aj o záväzné pokyny či záväzné stanoviská. V zmysle odporúčania Rady Európy Rec (89)8, ktoré upravuje dočasnú súdnu ochranu poskytovanú v správnych záležitostiach, termín správny akt znamená v súlade s rezolúciou (77)31 o ochrane jednotlivca vo vzťahu k správny aktom správnych orgánov každé jednotlivé opatrenie alebo rozhodnutie prijaté pri výkone správy verejným orgánom, ktoré priamo zasahuje do práv, slobôd alebo záujmov osôb“.

32. Predpokladom zákonnosti rozhodnutia (v tomto prípade oznámenia správcu dane o použití nadmerného odpočtu) je zákonnosť postupu daňového orgánu, ktorý predchádzal vydaniu rozhodnutia (oznámenia). Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súdom po preskúmaní napadnutého rozhodnutia (oznámenia) žalovaného, ako i jeho postupu pri rozhodnutí o použití nadmerného odpočtu v sume 29.744,17 eur, ktorý vznikol žalobcovi na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2016 a jeho použití na čiastočnú úhradu daňového nedoplatku na dani z pridanej hodnoty vyrubenej vyššie citovaným rozhodnutím žalovaného o úroku z omeškania za zdaňovacie obdobie december 2011 v sume 43.433,90 eur zistil, že postup správcu dane tak, ako je upravený v zákone č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, nebol dodržaný.

33. V konaní nebolo sporné, že daňový nedoplatok žalobcu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2011 mal vzniknúť vyrubení úroku z omeškania na základe rozhodnutia zo dňa 29. 06. 2016, ktoré samotné rozhodnutie bolo predmetom súdneho prieskumu pred správnym súdom a toto si správny súd i pripojil. Oboznámením sa s rozsudkom č. k. 11S/272/2016-231 zo dňa 29. mája 2019 mal súd preukázané, že v uvedenom konaní správny súd zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 104033612/2016 zo dňa 04. 10. 2016, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 103419134/2016 zo dňa 29. 06. 2016 (t. j. ktorým vznikla vyššie označená daňová povinnosť). V rozhodnutí je posudzovaný obdobný skutkový a právny stav. Správny súd dospel k záveru, že správne orgány vec nesprávne právne posúdili, ak vyrubili žalobcovi úrok z omeškania v sume 43.433,90 eur ako sankciu za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie december 2011 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške, t. j. v sume 336.497,27 eur. V konaní bolo sporné, kedy, v akej výške a akým spôsobom bola daňová povinnosť zaplatená, ako aj to, či vôbec bolo možné, vzhľadom na prebehnutú reštrukturalizáciu žalobcu a neprihlásenie uvedenej pohľadávky do reštrukturalizácie, aby správca dane započítaval jednotlivé preddavky na daň z príjmov právnickej osoby, preplatky na dani a zápočty nadmerných odpočtov na uvedenú daňovú povinnosť žalobcu, čo žalobca spochybňoval. V uvedenom rozsudku správny súd uviedol, že je nesporné, že správca dane svoju pohľadávku na dani z pridanej hodnoty v sume 336.497,27 eur, vzniknutú v roku 2011, neprihlásil v roku 2013 do reštrukturalizačného konania žalobcu. Následne vydal rozhodnutie, ktorým vyrubil úrok z omeškania v sume 43.433,90 eur za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie december 2011, pričom v odôvodnení svojho rozhodnutia správca dane uviedol jednotlivé čiastky úhrad tejto vlastnej daňovej povinnosti od 02. 05. 2011 do 19. 12. 2014 a v tabuľke, ktorá je súčasťou odôvodnenia uvedeného rozhodnutia správcu dane uviedol k jednotlivým dlžným sumám obdobie, dokedy bol úrok vyrubený ku dňu platby, počet dní omeškania a vypočítaný úrok vo výške 15 % ročne. Spôsob platby z uvedeného rozhodnutia nevyplýval. Rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/272/2016 - 231 zo dňa 29. mája 2019 nadobudol právoplatnosť dňa 10. 09. 2019. Zo súdneho registra súd zistil, že proti uvedenému rozsudku nebola podaná kasačná sťažnosť. Za tejto dôkaznej situácie sa správny súd stotožňuje s názorom žalobcu, že opatrenie (oznámenie o použití nadmerného odpočtu) žalovaného zo dňa 13. 02. 2016 je potrebné zrušiť, pretože stratilo hmotnoprávny základ.

34. Je nepochybné, že správca dane môže v zmysle § 55 ods. 6, 7 daňového poriadku použiť nadmerný odpočet na daňovú povinnosť daňového subjektu, ktorá sa stala splatnou. I napriek tomu, že pre správny súd je rozhodujúci stav v čase vydania opatrenia, ktoré tvorí predmet jeho súdneho prieskumu, súd musel v tomto prípade prihliadnuť na to, že rozhodnutie, ktorým bola vyrubená pohľadávka žalovaného (úroky

z omeškania) a na započítanie ktorej správca dane použil časť nadmerného odpočtu (ktorý žalobcovi vznikol na dani z pridanej hodnoty), bolo súdom zrušené a toto rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť, čo v konečnom dôsledku znamená, že pohľadávka žalovaného, ktorá bola započítaná z časti nadmerného odpočtu žalobcu, neexistuje, a preto ani nemohla byť započítaná. Nerešpektovanie situácie, ktorá vznikla v priebehu súdneho konania o preskúmanie a zrušenie nezákonnosti vydaného opatrenia, by znamenalo súdom chránený nezákonný zásah do majetkovej sféry žalobcu, čo je v právnom štáte neprípustné.

35. V neposlednom rade súd poukazuje i na postup správcu dane, a to, že dňa 08. 11. 2019 pripísal na účet žalobcu sumu 43.433,90 eur ako „vratku“ DPH, z ktorého jeho konania je zrejmé, že po vrátení veci správnym súdom vyhodnotil situáciu v prospech žalobcu a uvedenú sumu úroku z omeškania, vyrubenej rozhodnutím zo dňa 29. 06. 2016, ktorého časť bola započítaná napadnutým opatrením, žalobcovi vrátil na jeho účet.

36. Daňové orgány pri svojom rozhodovaní o úroku z omeškania za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania žalobcu, ktorá bola započítaná časťou nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie november 2016 v sume 29.744,17 eur (ako to vyplýva z oznámenia o použití nadmerného odpočtu zo dňa 13. 02. 2017), vychádzali výlučne zo zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ktorý však v určitých konkrétnych prípadoch odkazuje na zákon č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. Z ust. § 1 tohto zákona vyplýva, že zákon okrem iného upravuje riešenie úpadku dlžníka speňaním majetku dlžníka a kolektívnym uspokojením jeho veriteľov alebo postupným uspokojením veriteľov dlžníka spôsobom dohodnutým v reštrukturalizačnom pláne. Predmetný zákon o konkurze a reštrukturalizácii má povahu lex specialis ku všetkým ostatným právnym predpisom. Ide teda o predpis, ktorý vo svojej podstate predstavuje nepriamu novelu celého právneho poriadku a pokiaľ upravuje určitú situáciu odlišne, ako iný právny predpis, použije sa vždy právna úprava zákona o konkurze a reštrukturalizácii. Uvedenú argumentáciu obsahuje i vyššie citovaný rozsudok tunajšieho súdu, ktorým bolo rozhodnutie o vyrubení úrokov z omeškania žalobcovi zrušené, pričom následne táto pohľadávka nemohla byť správcom dane započítaná. V tomto súdnom konaní správny súd nemal inú možnosť, ako zrušiť oznámenie o použití nadmerného odpočtu zo dňa 13. 02. 2017, pretože pohľadávka žalobcu, na ktorú bola časť nadmerného odpočtu v sume 29.744,17 eur započítaná, nevznikla, keďže rozhodnutie, ktorým boli úroky z omeškania vyrubené, bolo súdom právoplatne zrušené.

37. V závere správny súd považuje za potrebné uviesť, že rozhodovacia činnosť Najvyššieho súdu Slovenskej republiky ohľadom vzniku úroku z omeškania (plynutím času alebo vyrubením), je rozdielna. V inom konaní vedenom na tunajšom súde právny zástupca žalobcu predložil súdu nález Ústavného súdu Slovenskej republiky I. ÚS 41/2020-46 zo dňa 12. mája 2020, ktorým, okrem iného, zrušil rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2 Sžf 90/2016 z 31. januára 2019 a vec mu vrátil na ďalšie konanie. V tejto súvislosti je potrebné zdôrazniť právny názor ústavného súdu uvedený v bode 51. citovaného nálezu, podľa ktorého: „Záver najvyššieho súdu, že v danom prípade nebolo možné pohľadávku správcu dane vzniknutú z titulu vyrubenia úroku z omeškania prihlásiť do reštrukturalizačného konania skončeného na základe uznesenia súdu zo dňa 31. 01. 2014, ktoré bolo zverejnené v Obchodnom vestníku dňa 07. 02. 2014, nakoľko táto pohľadávka vo forme úroku z omeškania vznikla až na základe rozhodnutia správcu dane zo dňa 26. 08. 2014, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 18. 12. 2014, teda po skončení reštrukturalizačného konania, je ústavne neakceptovateľný“. Okrem toho ústavný súd v bode 59. citovaného nálezu považoval za vhodné pripomenúť zriadenie veľkého senátu na správnom kolégiu najvyššieho súdu, ktorému je senát najvyššieho súdu povinný predložiť vec na rozhodnutie v prípade, ak pri svojom rozhodovaní dospeje k odlišnému právnemu názoru od už vyjadreného v rozhodnutí iného senátu. Mal za to, že by bolo žiaduce, aby najvyšší súd pôsobil ako regulátor konfliktov judikatúry a viac uplatňoval mechanizmus, ktorý zjednotí rozdielne právne názory súdov v skutkovo rovnakých alebo podobných veciach.

38. V ďalšom konaní budú daňové orgány viazané právnym názorom súdu s poukazom na ust. § 191 ods. 6 SSP. Až na základe posúdenia a vyhodnotenia vyššie uvedených skutočností a relevantných dokumentov spojených s procesom reštrukturalizácie žalobcu, do ktorého sa správca dane aktívne zapojil, bude možné dospieť k záveru, či sa žalobca ako dlžník dostal do omeškania s platením dane z pridanej hodnoty, od kedy do kedy toto omeškanie trvalo, resp. k záveru o dôvodnosti alebo nedôvodnosti vyrubenia úroku z omeškania s prihliadnutím na právne závery správneho súdu vyjadrené vo vyššie

citovanom rozsudku tunajšieho súdu uvedených v bode 33 tohto rozsudku a až následne bude môcť pristúpiť k započítaniu prípadných daňových povinností žalobcu. Viazanosť právnym názorom je právnou povinnosťou správneho orgánu a znamená, že správny orgán je v ďalšom konaní v podstate viazaný názorom súdu a táto viazanosť sa vzťahuje i na postup správneho orgánu pri ďalšom konaní. V priebehu ďalšieho konania bude povinnosťou správnych orgánov pri posudzovaní predmetnej veci postupovať vo vyššie naznačenom smere a v súlade s právnym názorom správneho súdu.

39. O trovách konania správny súd rozhodol tak, že žalobcovi, ktorý mal v konaní úspech (súd žalobe vyhovel), priznal právo na plnú náhradu trov konania, a to s poukazom na ust. § 167 ods. 1 SSP. O výške náhrady trov konania rozhodne správny súd po právoplatnosti rozhodnutia, ktorým sa konanie končí, samostatným uznesením, ktoré vydá súdny úradník. (§ 175 ods. 2 SSP).

40. Súd takto rozhodol v pomere hlasov 3:0, a to s poukazom na ust. § 3 ods. 9 zák. č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Poučenie:

Proti rozhodnutiu správneho súdu nie je prípustný opravný prostriedok, ak tento zákon neustanovuje inak. (ust. § 133 ods. 2 SSP).

Proti každému právoplatnému rozhodnutiu krajského súdu je prípustná kasačná sťažnosť, ak zákon neustanovuje inak (ust. § 439 ods. 1, 2, 3 SSP).

Kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len dôvodmi uvedenými v ust. § 440 ods. 1, 2 SSP.

Kasačnú sťažnosť môže podať účastník konania, ak bolo rozhodnuté v jeho neprospech v lehote jedného mesiaca od doručenia rozhodnutia krajského súdu subjektu oprávnenému na jej podanie, ak nie je ustanovené inak. Lehota na podanie kasačnej sťažnosti je 30 dní od doručenia rozhodnutia krajského súdu v prípadoch uvedených v § 145 ods. 2 SSP. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť.

Kasačná sťažnosť sa podáva na krajskom súde, ktorý napadnuté rozhodnutie vydal. V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len "sťažnostné body"), návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh), pričom sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti.

Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Tieto povinnosti neplatia, ak má sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa, ak ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d) a v prípade, ak je žalovaným Centrum právnej pomoci.