

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 1Sžfk/67/2020  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1019200380  
Dátum vydania rozhodnutia: 15. 11. 2022  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Monika Valašiková  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:1019200380.1

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD. a členov senátu JUDr. Zuzany Šabovej, PhD. a prof. JUDr. PhDr. Petra Potáscha, PhD., v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): HYDINA SLOVENSKO s.r.o., so sídlom Lieskova cesta 23/640, 962 21 Lieskovec, IČO: 45 300 950, právne zastúpený: KVASŇOVSKÝ & PARTNERS | ADVOKÁTI s.r.o., so sídlom Dunajská 2317/32, 811 08 Bratislava, IČO: 51 003 848, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. 100031977/2019 zo dňa 04.01.2019, v konaní o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/50/2019-154 zo dňa 19.02.2020, takto

### rozhodol:

- I. Kasačná sťažnosť sa z a m i e t a .
- II. Účastníkom sa nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

### odôvodnenie:

I.  
Konanie pred správnym súdom

1. Krajský súd v Bratislave (ďalej ako „krajský súd“ alebo „správny súd“) rozsudkom č.k. 2S/50/2019- 154 zo dňa 19.02.2020 (ďalej aj ako „napadnutý rozsudok“) podľa ust. § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100031977/2019 zo dňa 04.01.2019 (ďalej ako „napadnuté rozhodnutie“ alebo „rozhodnutie žalovaného“), ktorým žalovaný ako odvolací orgán potvrdil rozhodnutie Daňového úradu pre vybrané subjekty (daňovú exekučnú výzvu) č. 102020531/2018 zo dňa 10.10.2018 (ďalej ako „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým správca dane žalobcovi oznámil, že na základe exekučného titulu, ktorým je vykonateľný výkaz daňových nedoplatkov správcu dane č. 101699631/2018 zostavený z evidencie daní žalobcu ku dňu 03.09.2018 vo výške 698.888,54 eura začal v súlade s § 90 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) daňové exekučné konanie vydaním rozhodnutia č. 101890696/2018 zo dňa 25.09.2018 na vymoženie daňového nedoplatku vo výške 698.888,54 eura. Rovnako zamietol aj opätovný návrh žalobcu na priznanie odkladného účinku správnej žalobe.

2. Správny súd v odôvodnení rozhodnutia stručne zhrnul následky daňovej exekučnej výzvy, popísal postup pred a po vydaní daňovej exekučnej výzvy. V danom prípade mal za to, že výška daňových nedoplatkov žalobcu sporná nebola. Na základe administratívneho spisu mal správny súd za to, že správca dane pri rozhodnutí o začatí daňového exekučného konania postupoval plne v súlade so

zákonom. Rozhodnutím oznámil začatie daňovej exekúcie, adresoval ho osobám, ktorým je podľa zákona toto rozhodnutie určené a v súlade so zákonom a v jeho intenciách im zakázal nakladať s finančnými prostriedkami žalobcu. V tejto súvislosti zdôraznil, že správca dane v tomto rozhodnutí v obmedzenej miere umožnil nakladať s finančnými prostriedkami žalobkyne na predmetných bankových účtoch, a to pokiaľ sa dispozičný úkon bude týkať úhrady daňových nedoplatkov - exekvovaného daňového dlhu.

3. Podľa správneho súdu správca dane rovnako pri vydaní napadnutej daňovej exekučnej výzvy postupoval v súlade so zákonom. Správca dane doručuje exekučnú výzvu bezodkladne po doručení rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania osobám uvedeným v § 90 ods. 2 písm. f) (§ 91 ods. 1 Daňového poriadku). Po nadobudnutí právoplatnosti sa zostavený výkaz daňových nedoplatkov žalobcu, ktoré žalobca nesporeval, stal exekučným titulom.

4. V daňovej exekučnej výzve zrozumiteľne vysvetlil dôvod vydania tohto rozhodnutia a vyzýva ho k dobrovoľnému plneniu daňového dlhu. Hoci rozhodnutie žalobcovi zakazuje nakladať s prostriedkami na v rozhodnutí uvedených bankových účtoch, zároveň ho však informuje o tom, že pokiaľ bude dispozičným úkonom úhrada daňového dlhu, ktorý je predmetom exekúcie, tento úkon je možný, čo je v súlade s ust. § 108 ods. 5 veta druhá Daňového poriadku. Ani námietka žalobcu, že mu bolo na jednej strane zakázané nakladať s jeho finančnými prostriedkami na bankových účtoch a zároveň mal určenú povinnosť splatiť daňový dlh, správny súd nepovažoval za dôvodnú. Uvedená argumentácia pravdepodobne pramení z nepochopenia textu v daňovej exekučnej výzve, pričom však nie je súladná s obsahom a významom napadnutého rozhodnutia.

5. Správny súd nepovažoval za dôvodnú námietku žalobcu, že sú mu blokované finančné prostriedky, keďže táto skutočnosť z administratívneho spisu nevyplýva. Rozhodnutia daňových orgánov týkajúce sa exekučnej výzvy napadnuté žalobou ukladajú príkazy a obmedzenia len vo výške exekvovanej sumy, nie nad jej rámec. Taktiež rozhodnutie o začatí exekučného konania, ako je to v ňom explicitne uvedené, ukladá dotknutým osobám (bankám) obmedzenia s prostriedkami žalobcu na jeho bankových účtoch len do výšky exekvovanej sumy. Ani túto námietku teda nie je možné preto považovať za dôvodnú.

6. Správny súd zároveň dodal, že žalobca ako daňovník, ktorého príjmy podliehajú dani, mal právo využitia opravných prostriedkov počas daňového konania, ktoré aj na úrovni odvolacích daňových orgánov využil. Exekúcia v súlade so zákonom nastúpila až po tom, ako sa stali nedoplatky žalobcu na daniach vykonateľnými.

7. Správny súd konštatoval, že žalobné námietky neboli spôsobilé spochybníť zákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného ani daňovej exekučnej výzvy, ktoré sú len logickým zákonným vyústením začatého exekučného konania, v ktorom správca dane uskutočňuje úkony na vymoženie daňového nedoplatku vyrubeneho právoplatnými a vykonateľnými rozhodnutiami. V rámci súdneho prieskumu exekučnej výzvy je súd oprávnený preveriť zákonnosť postupu správcu dane len v danom štádiu exekučného konania. Neskúma zákonnosť právoplatných a vykonateľných rozhodnutí (exekučného titulu), na základe ktorých bolo daňové exekučné konanie začaté.

8. V prejednávacom prípade správny súd nezistil žiadne namietané porušenia zásad daňového konania, daňové orgány vykonali riadne dokazovanie, v zodpovedajúcom rozsahu, náležite zistili skutkový stav veci a žalovaný v napadnutom rozhodnutí prihliadol na všetko, čo vyšlo v daňovom konaní najavo. Napadnuté rozhodnutie obsahuje všetky zákonom naň kladené náležitosti a je riadne odôvodnené. Žalovaný sa v rozhodnutí vyrovnal so všetkými relevantnými námietkami uvedenými v odvolaní žalobcu, podrobne rozobral predložené dôkazy aj skutkový stav, ktorý správne právne vyhodnotil.

9. O nároku na náhradu trov konania rozhodol krajský súd podľa § 168 v spojení s § 175 ods. 1 SSP, avšak vo veci úspešnému žalovanému žiadne dôvodne vynaložené trovy konania nevznikli, žiadne si ani neuplatnil, a preto mu súd náhradu trov konania nepriznal.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

10. Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce v procesním postavení sžalovatele (dále jako „sžalovatel“) v zákonné lhůtě kasační sžalnost podle § 440 ods. 1 písm. f), g) a h) SSP a navrhol, aby kasační soud rozsudek správního soudu zrušil a věc mu vrátil na další konání, nebo aby zrušil rozhodnutí žalovaného v spojení s prvostupňovým rozhodnutím a věc vrátil správci daně na další konání.

11. V kasační sžalnosti sžalovatel zopakoval argumentaci použitou v správní žalobě, přičemž všeobecně poukázal na nesprávnost postupu správního soudu. V rámci všeobecného vymedzení postupu správního soudu v procese přeskoumání rozhodnutí správních orgánů je potřebné konstatovat, že i při zákonem dovolené úvaze správního orgánu se správní soud musí zamerat jen na zákonné kritéria a meze takej úvahy a nemůže skúmat, či správní orgán mohol, alebo nemohol vychádzať zo zákonom dovolenej úvahy. Zákonnosť postupu sa skúma na základe rovnakých kritérií ako zákonnosť rozhodnutí, to či konkrétny postup je, alebo nie je v súlade s platným právnym poriadkom. V danom prípade rozhodne nemožno súhlasiť s postupom správca dane, žalovaného a rovnako tiež správního soudu, nakoľko podľa názoru sžalovateľa vychádzali správca dane a žalovaný z nesprávne zisteného skutkového stavu, a správní soud sa napriek radu vytýkaných procesných pochybení zamerat primárne na predložené dôkazy svedčiacie v neprospech sžalovateľa.

12. Vzhľadom na procesne chybný postup žalovaného, ako aj správca dane, ktorí na základe zadovaných skutkových podkladov pre vydanie svojich rozhodnutí nedostatočne zistili a následne aj posúdili skutočný skutkový stav veci a v tejto súvislosti sa nedostatočne vysporiadali so zákonom ustanovenými predpokladmi a skutočnosťami a vyvodili o nich nesprávny právny záver, má sžalovateľ jednoznačne za to, že po dôslednom preskúmaní druhostupňového rozhodnutia a prvostupňového rozhodnutia, ako aj postupu žalovaného a správca dane predchádzajúcich vydaniu napadnutých preskúmaných rozhodnutí, dospel k záveru, že žalovaný a správca dane neobstarali dostatok potrebných podkladov pre rozhodnutia vo veci, spoľahlivo, presne a úplne nezistili skutočný skutkový stav veci, prekročili meze zákonom dovolenej správej úvahy, rozhodnutie odôvodňovali nezákonným dôkazným prostriedkom, nevydali rozhodnutia v súlade s relevantnými zákonmi a ostatnými právnymi predpismi, nevydali rozhodnutia obsahujúce zákonem predpísané náležitosti, procesne nepostupovali v súlade s platným Právnym poriadkom, a preto je na mieste aj naďalej zastávať taký názor, že obe žalobou napadnuté rozhodnutia mali byť v zmysle ust. § 191 ods. 1 SSP zrušené a vrátené žalovanému na ďalšie konanie.

13. Neobstaranie dostatku potrebných podkladov pre rozhodnutie videl sžalovateľ v tom, že v preskúmaných rozhodnutiach absentuje zodpovedanie zásadných otázok, ktoré konkrétne informácie sa stali pre žalovaného a správca dane podkladom pre rozhodnutie vo veci a prečo sžalovateľom navrhované dôkazy, skutočnosti a námietky správní soud a správne orgány nezohľadnili. Podľa sžalovateľa mal správní soud podrobne posúdiť otázku, či dôkazy vykonané správnymi orgánmi nie sú pochybné, alebo či logicky robia možným skutkový záver ku ktorému dospeli a či sa vysporiadali s protichodnými tvrdeniami a obsahom podkladov pri rozhodovaní. Z odôvodnenia rozhodnutia správního soudu uvedené nemožno vyvodit.

14. K prekročeniu medze zákonom dovolenej správej úvahy sžalovateľ uviedol, že správní orgán bol povinný sa vysporiadať s jeho námietkami v celom rozsahu, a to vzhľadom na ich obsah a význam pre riadne a správne posúdenie predmetnej veci. Správní soud sa však bez ďalšieho stotožnil s postupom žalovaného a správca dane, pričom sa sám v odôvodnení svojho rozhodnutia s námietkami sžalovateľa dostatočne nevysporiadal a neprihliadal na ne.

15. Sžalovateľ zastáva názor, že bol porušený princíp dvojinštančnosti konania a správne orgány nevykonali náležité dokazovanie v potrebnom rozsahu, pričom aj samotný spôsob dokazovania vykazuje znaky nezákonnosti. Napadnuté rozhodnutia v predmetnej veci trpia vadami nepreskúmateľnosti a ich vydaniu predchádzalo také zistenie skutkového stavu, ktoré je pre posúdenie predmetnej veci nedostačujúce. V zmysle ustálenej judikatúry Slovenskej republiky, ak správní orgán v rámci daňového (správního) konania nezistil v náležitom rozsahu skutkový stav veci, je záver správního orgánu o uložení povinnosti kontrolovanému subjektu vychádzajúci z takto zisteného skutkového stavu veci, predčasný (R 107/2003).

16. Rozhodnutie v danej veci podľa neho obsahuje podstatné rozpory, ktoré správny súd nijakým spôsobom neodstránil. Správny súd, odlišne od zákonom stanoveného postupu, len jednoducho konštatoval správnosť postupu predchádzajúceho súdneho konaniu, čím z jeho strany došlo k závažnému procesnému pochybeniu, a teda vydaniu rozhodnutia v rozpore so zákonom.

17. Z jednotlivých bodov odôvodnenia podľa sťažovateľa vyplýva, že správny súd náležite a objektívne neodôvodnil, prečo neprijal jeho argumentáciu, ale z celého vyplýva, že sa postavil do role obhajcu správnych orgánov, pričom sa snaží ospravedlniť a právne odôvodniť ich postup a činnosť. V danom prípade správny súd odôvodnenie výroku rozhodnutia síce založil na rozsiahlom opise skutkového stavu veci, citovaní jednotlivých zákonných ustanovení a konštatoval správnosť právnych názorov a záverov správnych orgánov, s ktorými sa stotožnil, avšak v rozsudku absentuje vlastné vysporiadanie sa s podstatnými žalobnými námietkami a argumentáciou žaloby, ako aj vlastné právne odôvodnenie záverov, čím súd postihol napadnutý rozsudok deficitom nepreskúmateľnosti.

18. Sťažovateľ tiež uviedol, že rozsudok neobsahuje dostatočne argumentačne zrozumiteľný výklad právneho posúdenia skutkového stavu podľa príslušných zákonných ustanovení. Správny súd vo svojom rozsudku podrobne konštatoval dôvody rozhodnutí správnych orgánov oboch stupňov, ktorých závery prevzal, stotožniac sa s nimi a považujúc ich za správne, avšak bez toho, aby sa dôsledne zaoberal všetkými rozhodujúcimi námietkami a skutočnosťami, na ktoré poukazoval sťažovateľ v žalobe. Je potrebné zdôrazniť, že súd nemôže argumentáciu účastníka odmietnuť ako nesprávnu, ale jeho povinnosťou je tiež uviesť v čom jej nesprávnosť spočíva. Argumenty súdu musia byť jasné, zrozumiteľné a dostatočne konkrétne. S poukazom na § 139 ods. 2 SSP sťažovateľ konštatoval, že odôvodnenie rozsudku nezodpovedá požiadavke, v zmysle ktorej je povinnosťou súdu uviesť v rozhodnutí posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov, teda dostatočné a relevantné dôvody, na ktorých svoje rozhodnutie založil.

19. Požiadavka na riadne odôvodnenie rozhodnutia sa ako súčasť základného práva na súdnu a inú právnu ochranu vyžaduje aj v prípade súdneho rozhodnutia, to znamená, aby sa aj príslušný súd jasným, právne korektným a zrozumiteľným spôsobom vyrovnal so všetkými skutkovými a právnymi skutočnosťami, ktoré sú pre jeho rozhodnutie vo veci podstatné a právne významné (ZSP 56/2008). Absencia tejto požiadavky je však zrejmá aj v rozhodnutí Krajského súdu v Bratislave, ktorý sa v odôvodnení svojho rozhodnutia nedostatočne vysporiadal so všetkými podstatnými a právne významnými skutočnosťami predmetnej veci.

20. Ku kasačnej sťažnosti sa písomne vyjadril žalovaný, poukázal pritom na predchádzajúce vyjadrenie k žalobe, v ktorom sa dostatočne vyjadril na základe akých skutočností vydal žalobou napadnuté rozhodnutie. V kasačnej sťažnosti nie sú uvedené skutočnosti, ktoré by mali mať za následok zmenu jeho stanoviska. Žalovaný sa stotožnil s názorom Krajského súdu v Bratislave a so všetkými zdôvodneniami uvedenými v napadnutom rozsudku. Z uvedených dôvodov žiadal, aby kasačný súd rozsudok krajského súdu bol potvrdený.

### III.

#### Konanie na kasačnom súde

21. Prejednávaná vec bola dňa 30.07.2020 predložená Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky, ako súdu príslušnému na konanie a rozhodnutie, podľa právnej úpravy účinnej k danému dňu. Na Najvyššom súde Slovenskej republiky bola vec náhodným výberom pridelená na rozhodnutie senátu 1S pod sp. zn.: 1Sžfk/67/2020. S účinnosťou ku dňu 01.08.2021 (§ 101e ods. 1 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov) začal svoju právomoc vykonávať Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, pričom k tomuto dňu prešiel z Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky výkon súdnicstva vo všetkých veciach, v ktorých je od 01.08.2021 daná právomoc Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy Slovenskej republiky v spojení s § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Prejednávaná vec bola preto zo zákonných dôvodov podľa predchádzajúcej vety - dňa 01.08.2021, náhodným výberom pridelená na rozhodnutie kasačnému senátu 4S Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod pôvodnou spisovou značkou.

22. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Bratislave sp.zn. 2S/50/2019-273 zo dňa 19.02.2020, ktorým zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľ domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 100031977/2019 zo dňa 04.01.2019 potvrdzujúceho prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu pre vybrané subjekty (ďalej len „správca dane“). Zároveň sa domáhal aj zrušenia prvostupňového rozhodnutia správcu dane a vrátenia veci orgánu verejnej správy prvého stupňa na ďalšie konanie.

23. Z obsahu pripojeného administratívneho spisu kasačný súd zistil, že správca dane podľa § 89 Daňového poriadku zostavil ku dňu 03.09.2018 výkaz daňových nedoplatkov sťažovateľa č. 101699631/2018 v sume 698.888,54 eura, vychádzajúci z daňovej povinnosti sťažovateľa k dani z pridanej hodnoty za zúčtovacie obdobie júl 2018, splatného dňa 27.08.2018 a rozhodnutia č. 129746/2018 zo dňa 05.03.2018, splatného dňa 27.08.2018.

24. Rozhodnutím správcu dane č. 101890696/2018 zo dňa 25.09.2018 správca dane podľa § 90 ods. 1 Daňového poriadku začal daňové exekučné konanie vo veci vymáhania daňového nedoplatku vo výške 698.888,54 eura od sťažovateľa. Exekučným titulom na začatie daňového exekučného konania je vykonateľný výkaz daňových nedoplatkov správcu dane č. 101699631/2018, zostavený z evidencie daní daňového dlžníka ku dňu 03.09.2018 vo výške 698.888,54 eura. Predmetným rozhodnutím správca dane oznámil sťažovateľovi, že daňovú exekúciu vykoná podľa § 108 Daňového poriadku, prikázaním pohľadávky z účtu vedeného u poskytovateľa platobných služieb, a zároveň podľa § 90 ods. 2 písm. g) a § 90 ods. 5 Daňového poriadku zakázal poskytovateľom platobných služieb, aby po doručení tohto rozhodnutia, akokoľvek nakladali s majetkom daňového dlžníka, ktorý podlieha daňovej exekúcii, a to ani v jeho prospech alebo na jeho príkaz, vrátane zaťaženia tohto majetku.

25. Správca dane rozhodnutím č. 102020531/2018 zo dňa 10.10.2018 podľa § 91 Daňového poriadku, vydal daňovú exekučnú výzvu, ktorou sťažovateľovi oznámil, že na základe exekučného titulu, ktorým je vykonateľný výkaz daňových nedoplatkov č. 101699631/2018, v zmysle § 90 ods. 1 Daňového poriadku začal daňové exekučné konanie. Zároveň, v zmysle § 91 ods. 2 písm. f) Daňového poriadku vyzval sťažovateľa, aby v lehote 8 dní odo dňa doručenia daňovej výzvy zaplatil daňový nedoplatok vo výške 698.888,54 eura. Rovnako ho upozornil, že ak daňový nedoplatok nebude zaplatený, vydá daňový exekučný príkaz na vykonanie daňovej exekúcie prikázaním pohľadávky z účtu vedeného u poskytovateľa platobných služieb podľa § 108 a nasl. Daňového poriadku.

26. Proti tomuto rozhodnutiu podal sťažovateľ odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný žalobou napadnutým rozhodnutím, a ktorým potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane. V odôvodnení svojho rozhodnutia žalovaný uviedol, že vydaním odvolaním napadnutého rozhodnutia ako aj rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania nedošlo k zásahu do práv a právom chránených záujmov žalobcu, nakoľko ten mal možnosť dobrovoľne daňový nedoplatok uhradiť, či už z finančných prostriedkov na jeho bankových účtoch, ktoré boli rozhodnutím o začatí daňového exekučného konania zablokované, alebo z iných zdrojov. V daňovej exekučnej výzve správca dane sťažovateľovi oznámil možnosť úhrady daňového nedoplatku a tiež súhlas s takýmto plnením. Rovnako je takýto súhlas daný aj v rozhodnutí o začatí daňového exekučného konania. Ani toto rozhodnutie nebránilo sťažovateľovi v určenej lehote daňový nedoplatok uhradiť, resp. proti výzve podať námietku. Ďalej žalovaný vo svojom rozhodnutí uviedol, že k uhradeniu daňového nedoplatku nedošlo, z čoho je zrejmé, že úsilím sťažovateľa nebola úhrada predmetného daňového nedoplatku. Podľa žalovaného z napadnutého rozhodnutia bolo sťažovateľovi zrejmé, na základe čoho bola daňová exekučná výzva vydaná. Správca dane neinformuje o zostavení výkazu daňových nedoplatkov ani o jeho vykonateľnosti. Exekučným titulom v danom prípade bol vykonateľný výkaz daňových nedoplatkov č. 101699631/2018 zostavený správcou dane z evidencie daní daňového dlžníka ku dňu 03.09.2018, vychádzajúci z daňovej povinnosti žalobcu k dani z pridanej hodnoty za zúčtovacie obdobie júl 2018, splatného dňa 27.08.2018 a rozhodnutia č. 129746/2018 zo dňa 05.03.2018, splatného dňa 27.08.2018.

#### IV.

##### Právne predpisy a právne názory kasačného súdu

27. Kasačný súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku správneho súdu preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a konanie im predchádzajúce najmä

z toho pohľadu, či sa správny súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

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

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

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

31. Podľa § 89 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku exekučným titulom je vykonateľný výkaz daňových nedoplatkov.

32. Podľa § 89 ods. 3 Daňového poriadku: „Deň vyhotovenia výkazu daňových nedoplatkov je dňom jeho vykonateľnosti. Daňový dlžník sa neupovedomuje o zostavení výkazu daňových nedoplatkov ani o jeho vykonateľnosti.“

33. Podľa § 90 ods. 1 Daňového poriadku začatie daňového exekučného konania ods. 1 daňového poriadku daňové exekučné konanie začína správca dane na podklade exekučného titulu vydaním rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania. Dňom vydania rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania správcom dane je toto rozhodnutie právoplatné a nie sú proti nemu prípustné opravné prostriedky.

34. Podľa § 90 ods. 2 Daňového poriadku rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania obsahuje a) názov a sídlo správcu dane, ktorý rozhodnutie vydal, b) číslo a dátum vydania tohto rozhodnutia, c) meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu daňového dlžníka alebo obchodné meno, sídlo daňového dlžníka, identifikačné číslo organizácie a identifikačné číslo daňového dlžníka pridelené pri registrácii, alebo rodné číslo, ak fyzická osoba nemá povinnosť registrácie podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu alebo ak je to nevyhnutné podľa osobitných predpisov), d) označenie konkrétneho exekučného titulu,

e) výšku vymáhaného daňového nedoplatku,

f) označenie osôb, na ktoré sa vzťahuje výrok o zákaze nakladania s majetkom daňového dlžníka,

g) výrok o zákaze nakladania s majetkom daňového dlžníka, ktorý podľa ustanovení tohto zákona podlieha daňovej exekúcii, osobám užívajúcim, evidujúcim, nakladajúcim alebo spravujúcim tento majetok, a to ani v prospech daňového dlžníka alebo na jeho príkaz, ako aj zákaz umožniť zaťažiť majetok daňového dlžníka s uvedením ustanovenia právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhoduje; tento zákaz sa dňom doručenia oznámenia podľa § 91 ods. 7 vzťahuje aj na osoby, ktoré užívajú, evidujú, spravujú alebo sú oprávnené nakladať s majetkom daňového dlžníka, ktorý správca dane zistí v priebehu daňového exekučného konania po doručení rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania,

h) spôsob vykonania daňovej exekúcie,

i) vlastnoručný podpis oprávnenej osoby s uvedením jej mena, priezviska a funkcie a odtlačok úradnej pečiatky; ak sa rozhodnutie vyhotovuje v elektronickej podobe, neobsahuje vlastnoručný podpis a odtlačok úradnej pečiatky, ale sa autorizuje podľa osobitného predpisu.

35. Podľa § 90 ods. 3 Daňového poriadku rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania sa nedoručuje daňovému dlžníkovi ani jeho ručiteľovi.

36. Podľa § 90 ods. 5 Daňového poriadku rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania sa doručuje osobám uvedeným v odseku 2 písm. f) do vlastných rúk. Dňom doručenia rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania sa zakazuje osobám uvedeným v odseku 2 písm. f) akokoľvek nakladať s majetkom daňového dlžníka, a to ani v prospech daňového dlžníka alebo na jeho príkaz, ani zaťažiť majetok daňového dlžníka. Týmto nie je dotknuté právo správcu dane zriadiť zákonné záložné právo podľa § 81.

37. Podľa § 91 ods. 1 Daňového poriadku správca dane doručí daňovú exekučnú výzvu bezodkladne po doručení rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania osobám uvedeným v § 90 ods. 2 písm. f).

38. Podľa § 91 ods. 2 písm. e) Daňového poriadku: „Daňová exekučná výzva obsahuje výšku daňových nedoplatkov podľa výkazu daňových nedoplatkov alebo vykonateľných rozhodnutí, ktorými bolo uložené peňažné plnenie.“

39. Podľa § 91 ods. 3 (veta prvá) Daňového poriadku daňová exekučná výzva sa doručuje účastníkom daňového exekučného konania do vlastných rúk.

40. Podľa § 91 ods. 5 Daňového poriadku: „Do 15 dní odo dňa doručenia daňovej exekučnej výzvy môže daňový dlžník podať u správcu dane odvolanie, ak a) nastali okolnosti, ktoré spôsobili zánik vymáhaného daňového nedoplatku alebo bránia jeho vymáhateľnosti, b) sú iné dôvody, pre ktoré je daňová exekúcia neprípustná.“

41. Podľa § 91 ods. 6 Daňového poriadku: „Odvolanie musí byť odôvodnené, pričom na neskôr uplatnené dôvody sa neprihliada. Na rozhodovanie o odvolaní sa vzťahujú § 72 až 74.“

42. Podľa § 108 ods. 4 Daňového poriadku správca dane doručí do vlastných rúk poskytovateľom platobných služieb rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania.

43. Podľa § 108 ods. 5 Daňového poriadku správca dane prikáže poskytovateľom platobných služieb, aby po doručení rozhodnutia podľa odseku 4 zablokovali na účte daňového dlžníka peňažné prostriedky do výšky daňového nedoplatku, a to aj vtedy, ak peňažné prostriedky prichádzajú na účet daňového dlžníka postupne. Na základe príkazu daňového dlžníka poskytovateľa platobných služieb zo zablokovaných peňažných prostriedkov poukážu na účet správcu dane, ktorý je uvedený v rozhodnutí o začatí daňového exekučného konania, peňažné prostriedky vo výške vymáhaného daňového nedoplatku alebo jeho časti.

44. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu potom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 461 SSP dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. S týmito sa kasačný súd stotožňuje.

45. Kasačný súd ku kasačnej sťažnosti sťažovateľa najmä uvádza, že sťažovateľ síce podal rozsiahlu kasačnú sťažnosť, ale jej obsah bol na mnohých miestach neurčitý a so súdenými vecami až zjavne nesúvisiaci (napríklad citácie zo Správneho poriadku). Kasačný súd sa nemohol zaoberať vágne formulovanými generálnymi výhradami, spočívajúce len v tom, že sa jeho námietkami správny súd nezaoberal a nevyhovel im. Bez konkretizácie námietok, na ktoré sťažovateľ nedostal dostatočnú odpoveď, nie je možné posúdiť, či je toto tvrdenie opodstatnené a či došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces. To isté sa týka aj všeobecných konštatovaní o neobstaraní dostatku potrebných podkladov pre rozhodnutie vo veci, prekročení medze zákonom dovolenej správnej úvahy, spoľahlivo, presne a úplne nezistenom skutočnom skutkovom stave veci, porušení princípu dvojinstančnosti konania a vade vydaných rozhodnutí. Kasačná sťažnosť musí byť naformulovaná dostatočne konkrétne, pretože kasačnému súdu nepatrí úloha namiesto sťažovateľa vyhľadávať možné porušenia zákona zo strany správneho súdu. V kasačnom konaní majú účastníci rovné postavenie a súd je oprávnený

preskúmať rozsudok krajského súdu len v rozsahu sťažnostných bodov (§ 5 ods. 9 veta prvá, § 453 ods. 2 SSP).

46. Podľa ustanovenia § 464 ods. 1 SSP, ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.

47. Kasačný súd upozorňuje na svoju predchádzajúcu rozhodovaciu činnosť v obdobnej veci kasačného sťažovateľa rozhodol kasačný súd rozsudkom sp. zn. 10Sžfk/56/2020 zo dňa 28.06.2022, ktorým kasačnú sťažnosť sťažovateľa zamietol. Keďže sa kasačný súd stotožnil s právnym posúdením v danej veci, a zároveň išlo o obdobnú vec s rovnakými sťažnostnými bodmi (predmetom konania bola daňová exekučná výzva na základe exekučného titulu, ktorým bol výkaz daňového nedoplatku vo výške 24.268,52 eura, ktorý predstavoval nedoplatok podľa Daňového poriadku, vyrubený daňovým priznaním podaným sťažovateľom za zdaňovacie obdobie november 2018 na dani z pridanej hodnoty), poukazuje na toto rozhodnutie (§ 464 SSP), z ktorého uvádza jeho vybrané časti:

48. V prvom rade kasačný súd poukazuje na nedôvodnosť kasačnej námietky s poukazom na § 440 ods. 1 písm. f) SSP. Podľa žalobcu táto námietka mala spočívať najmä v tom, že sa krajský súd náležite nevysporiadal s námietkami žalobcu s poukazom na § 139 ods. 2 SSP, a teda napadnutý rozsudok je tak postihnutý deficitom nespreskúmateľnosti. Kasačný súd k tejto námietke uvádza, že krajský súd sa náležite a v súlade so zákonom vysporiadal so všetkými podstatnými a pre vec relevantnými námietkami žalobcu ako aj s tvrdeniami žalovaného. Z odôvodnenia napadnutého rozsudku dostatočne vyplývajú skutočnosti a právne dôvody, ktoré viedli krajský súd k právnemu záveru o nedôvodnosti podanej žaloby, čo je v súlade s procesnými požiadavkami vyjadrenými v § 139 SSP. Do práva na spravodlivý proces nepatrí právo účastníka konania, aby sa všeobecný súd stotožnil s jeho právnymi názormi, navrhovaním a hodnotením dôkazov, a ani právo na to, aby bol účastník konania pred všeobecným súdom úspešný, teda aby bolo rozhodnuté v súlade s jeho požiadavkami a právnymi názormi.

49. Nedôvodná je aj námietka žalobcu, že správne orgány prekročili medze zákonom dovolenej správnej úvahy, ktorá v danom prípade vôbec nemohla byť aplikovateľná. Zo strany orgánov verejnej správy nemohlo prísť k prekročeniu medzí správnej úvahy, nakoľko v procese začatia exekučného konania Daňový poriadok nepripúšťa úvahu pre správcu dane.

50. K ďalšej námietke žalobcu a to vo vzťahu k nesprávnemu právnemu posúdeniu veci v zmysle § 440 ods. 1 písm. g) SSP kasačný súd poukazuje na to, že podľa § 440 ods. 2 SSP dôvod kasačnej sťažnosti uvedený v ods. 1 písm. g) až i) sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne a uvedie v čom spočíva nesprávnosť tohto právného posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podanie pred krajským súdom. V tomto zmysle kasačný súd upozorňuje na to, že v takomto rozsahu resp. týmto spôsobom dôvod kasačnej sťažnosti a to nesprávne právne posúdenie veci podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP žalobcom vymedzený nebol.

51. Pokiaľ ide o ďalší dôvod kasačnej sťažnosti podľa § 440 ods. 1 písm. h) SSP, takisto nie je zrejмый poukaz od akej konkrétnej ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu sa mal správny súd odchýliť.

52. K námietke týkajúcej sa nezaobstarania si dostatku potrebných podkladov pre rozhodnutie vo veci, neúplného zistenia skutkového stavu zo strany správnych orgánov a porušenia princípu dvojinstančnosti konania, kasačný súd uvádza, že tieto pochybenia konkretizované neboli. Kasačný súd pritom pripomína, že predmetom konania je daňová exekúcia, kde sa vychádza z vykonateľného exekučného titulu. Z podkladov je pritom zrejmé, že v čase vydávania daňovej exekučnej výzvy a rozhodnutia žalovaného existoval vykonateľný exekučný titul. Kasačný súd preto nerozumie, aké nedostatky v skutkovom stave mala žalobkyňa na mysli. Pokiaľ išlo o nedostatočné preskúmanie stavu blokácie finančných prostriedkov, pre ktorú žalobca údajne nemohol dlh zaplatiť, kasačný súd poukazuje na záver krajského súdu, že blokácia finančných prostriedkov neznemožňovala žalobcovi uhradiť exekvovaný dlh, s čím sa plne stotožňuje aj kasačný súd. Kasačný súd konštatuje, že žalovaný a aj správca dane v predmetnej veci dostatočne a úplne zistili skutkový stav a nebol porušený ani princíp dvojinstančnosti konania, nakoľko je zrejmé, že proti rozhodnutiu o daňovej exekučnej výzve v zmysle § 91 Daňového poriadku žalobca podal odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný napadnutým rozhodnutím. V kasačnej

sťažnosti absentovalo zo strany sťažovateľa, aké ním navrhnuté dôkazy neboli vykonané a v čom pri tomto posúdení krajský súd pochybil.

53. Po preskúmaní podanej kasačnej sťažnosti kasačný súd záverom konštatuje, že s právnymi námietkami sťažovateľa sa krajský súd v napadnutom rozsudku riadne vysporiadal. Námietky uvedené v kasačnej sťažnosti vyhodnotil kasačný súd ako príliš všeobecné a abstraktné a preto i nedôvodné, ktoré neboli spôsobilé spochybníť vecnú správnosť napadnutého rozsudku. Z uvedeného dôvodu kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

54. Kasačný súd pri rozhodovaní vychádzal aj z rozsudku Najvyššieho súdu SR sp.zn. 8Sžfk/81/2020 zo dňa 30.06.2021 a rozsudku Najvyššieho správneho súdu SR sp.zn. 4Sžfk/56/2020 zo dňa 26.05.2022, predmetom ktorých bola obdobná vec tých istých účastníkov konania. Kasačný posúdil predmetnú vec zhodne s posúdením kasačným súdom aj v týchto obdobných veciach a pri tvorbe odôvodnenia tohto rozsudku vychádzal i z dôvodov uvedených v rozsudkoch v týchto obdobných veciach.

55. Daňová exekučná výzva podlieha len v obmedzenom rozsahu súdnemu prieskumu zákonnosti. Jej zákonnosť možno preskúmať iba z dôvodov podľa § 91 ods. 5 písm. a/ a b/ Daňového poriadku, pričom podľa názoru kasačného súdu ide o také okolnosti, ktoré nastali až po nadobudnutí právoplatného exekučného titulu. Opačný výklad by viedol k duplicitnej možnosti súdneho prieskumu zákonnosti exekučného titulu i v štádiu exekučného konania, čo je v rozpore s princípom subsidiarity, ktorý pri prechode do ďalšej úrovne právnej ochrany, počíta s vyčerpaním právneho prostriedku nápravy v predchádzajúcom štádiu jeho vymáhateľnosti (rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4 Sžf/85/2014).

56. Záverom kasačný súd konštatuje, že sťažovateľ v rámci kasačnej sťažnosti neuviedol žiaden dôvod, ktorý by preukázal, že nastali okolnosti, ktoré spôsobili zánik vymáhaného daňového nedoplatku alebo bránia jeho vymáhateľnosti (§ 91 ods. 5 písm. a) Daňového poriadku), alebo existenciu iných dôvodov, pre ktoré je daňová exekúcia neprípustná (§ 91 ods. 5 písm. b) Daňového poriadku) ale len zopakoval tvrdenia, ktoré uviedol v správnej žalobe. Pre úplnosť považuje kasačný súd za potrebné tiež uviesť, že kasačná sťažnosť neobsahuje žiadne nové skutočnosti, právne významné pre uvedené konanie, s ktorými by sa správny súd v rámci svojho konania nezaoberal. Námietky sťažovateľa, uplatnené v kasačnej sťažnosti, nie sú spôsobilé spochybníť vecnú správnosť a zákonnosť napadnutého rozsudku správneho súdu.

57. Z uvedených dôvodov kasačný súd kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

58. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že sťažovateľovi, ktorý nemal v konaní o kasačnej sťažnosti úspech, nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal (§ 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 a contrario SSP). Žalovanému orgánu verejnej správy kasačný súd nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal, keďže to nemožno spravodlivo požadovať a v súvislosti s kasačným konaním žalovanému orgánu verejnej správy ani trovy nevznikli (§ 467 ods. 1 v spojení s § 168 SSP).

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

#### **Poučenie:**

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