

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 3Sfk/5/2024
Identifikačné číslo súdneho spisu: 3022200359
Dátum vydania rozhodnutia: 27. 02. 2025
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Michal Dzurdzík
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2025:3022200359.1

Uznesenie

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky vo veci žalobcu: D. R., bytom A. XXX, právne zastúpený: GHS Legal, s.r.o., advokátska kancelária so sídlom Lazaretská 3/A, Bratislava, proti žalovanému: Daňový úrad Trenčín, pobočka Partizánske, so sídlom Makarenkova 213/1, Partizánske, o žalobe proti inému zásahu orgánu verejnej správy, o kasačnej sťažnosti žalobcu voči uzneseniu Správneho súdu v Banskej Bystrici sp. zn. TN-14Sa/46/2022-116 zo dňa 22. septembra 2023, takto

rozhodol:

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietá.
- II. Žalovanému nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

odôvodnenie:

I. Konanie pred správnym súdom

1. Správny súd v Banskej Bystrici uznesením sp. zn. TN-14Sa/46/2022-16 zo dňa 22. septembra 2023 podľa § 261 SSP zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal určenia, že

- iný zásah orgánu verejnej správy - výzva zo dňa 14. decembra 2022, č.103359538/2022 vykonaný žalovaným bol skončeným/odznelým nezákonným zásahom orgánu verejnej správy,

- iný zásah orgánu verejnej správy - zhromažďovanie informácií o žalobcovi od notára JUDr. Ing. Andreja Slezáka, vykonaný žalovaným bol skončeným/odznelým nezákonným zásahom orgánu verejnej správy. Daňový úrad Trenčín, pobočka Partizánske (ďalej aj ako „správca dane“ alebo „žalovaný“) výzvou č. 102659246/2022 zo dňa 27. septembra 2022 postupom podľa § 9 ods. 10 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) vyzval žalobcu, aby si na účely vyrubovacieho konania na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2015, apríl 2015, jún 2015 a december 2015 u daňového subjektu Jozef Bakoš, bytom A. XXX, zomrel dňa XX. U. XXXX zvolil spoločného zástupcu s tým, že ak výzve v určenej lehote nevyhoví, v zmysle § 9 ods. 10 Daňového poriadku správca dane určí spoločného zástupcu rozhodnutím. Vo výzve taktiež uviedol, že proti rozhodnutiu o určení spoločného zástupcu nemožno podať odvolanie. Zároveň bol žalobca upozornený, že nesplnením si povinnosti nepeňažnej povahy sa dopustí správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. j) Daňového poriadku, za ktorý správca dane uloží pokutu podľa § 155 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku.

2. Správny súd mal z administratívneho spisu za preukázané, že výzvou č. 103359538/2022 zo dňa 14. decembra 2022 bol žalobca s poukazom na § 55 ods. 14 a § 59 ods. 3 Daňového poriadku oboznámený s tým, že správca dane vykonáva vyrubovacie konanie na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2015, apríl 2015, jún 2015 a december 2015 u daňového subjektu Jozef Bakoš, zomrelom dňa XX. U. XXXX. Uviedol, že notár JUDr. Ing. Andrej Slezák poverený prejednaním dedičstva po poručiteľovi C. R. (Poverenie vydané Okresným súdom Bánovce nad Bebravou dňa 16. decembra 2021 sp. zn.6D/270/2021-5) listom zo dňa 8. decembra 2022 oznámil správcovi dane, že bol stanovený okruh dedičov, kde v prvej zákonnej dedičskej skupine sú dedičmi synovia poručiteľa D. R. (žalobca) a F. R.. Keďže dedičia D. R. a F. R. sa stali účastníkmi vyrubovacieho konania, teda vystupujú spoločne v rovnakej veci, sú v zmysle § 9 ods. 10 Daňového poriadku povinní zvoliť si spoločného zástupcu na účely správy daní. Na splnenie povinnosti podľa § 9 ods. 10 Daňového poriadku bola správcom dane

stanovená lehota 15 dní odo dňa doručenia výzvy. Zároveň správca dane - žalovaný uviedol, že v prípade nevyhovenia výzve, v zmysle § 9 ods. 10 Daňového poriadku určí spoločného zástupcu rozhodnutím, proti ktorému nemožno podať odvolanie.

3. Správny súd poukázal na to, že s vydaním výzvy na ustanovenie spoločného zástupcu žalovaným počítá už samotná právna úprava (§ 9 ods. 10 Daňového poriadku). V prvom rade uviedol, že vo veci vydané výzvy žalobcovi neukladali novú povinnosť, ale konštatovali povinnosť vyplývajúcu priamo zo zákona - Daňového poriadku. Išlo tak o zákonom predpokladaný, formalizovaný procesný úkon, resp. procesný akt správcu dane, opierajúci sa o konkrétne zákonné ustanovenie, ktorým aj s poukazom na ním zistené, resp. uvádzané skutočnosti (úmrtie kontrolovaného daňového subjektu a prebiehajúce vyrubovacie konanie) odôvodňoval potrebu ustanovenia spoločného zástupcu. Vydanie takejto výzvy, ktorou správca dane realizuje svoju právomoc v daňovom/vyrubovacom konaní, nemožno právne kvalifikovať, resp. pojmovo podriaďiť pod iný zásah, tak ako to vyplýva z ust. § 3 ods. 1 písm. e) S.s.p. aj s poukazom na to, že ide o nezáväzný akt, ktorým sa má jeho adresát upozorniť na určitú procesnú povinnosť bez toho, aby ním dochádzalo k bezprostrednému zásahu do jeho subjektívnych práv. Napokon účelom výzvy vydané podľa § 9 ods. 10 Daňového poriadku je zabezpečiť zastupovanie vo vyrubovacom konaní spoločným zástupcom, s ktorým správca dane koná a s ktorým je nepochybne spojená i možnosť hájiť práva a právom chránené záujmy zastúpeného.

4. Pokiaľ sa žalobca odvolával na prípadnú sankcionovateľnosť nespĺnenia výzvy, správny súd uviedol, že zo skutočnosti, že konanie žalobcu v rozpore s výzvou správneho orgánu môže vyvolať následok v podobe uloženia nejakej sankcie, ak budú splnené podmienky na jej uloženie, nijako nevyplýva, že by táto výzva samotná zasahovala do právnej sféry žalobcu. K zásahu do nej by došlo až rozhodnutím, ktorým by bola sankcia uložená. Žalobcovi tak určitá sankcia síce hrozí, avšak jeho subjektívne práva budú zasiahnuté vtedy, ak dôjde k jej uloženiu. Pokiaľ sa týka výzvy zo dňa 14. decembra 2022, ktorá obsahujúci bližšie dôvody, pre ktoré k jej vydaniu správca dane pristúpil, táto ako právny následok spojený s jej nespĺnením uvádza, že v prípade jej nespĺnenia dôjde k vydaniu rozhodnutia správcu dane o určení spoločného zástupcu. V tomto prípade by tak po jej nerešpektovaní došlo k vydaniu formalizovaného administratívneho rozhodnutia, ktorého zákonnosť by bolo možné namietat' v rámci súdneho prieskumu vo veci vydaného rozhodnutia, v rámci ktorého sa preskúmava i zákonnosť procesného postupu orgánov verejnej správy.

5. Pokiaľ žalobca namietal, že jednotlivé výzvy správcu dane nemali základ v administratívnom, resp. vyrubovacom konaní, t. j. boli vydané mimo tohto konania, čo je podľa žalobcu pre iné zásahy typické a ich splnenie bolo vynúiteľné, správny súd uviedol, že v predmetnej veci prebehla daňová kontrola na DPH, ktorá vyústila do vydania protokolu, pričom na jeho doručenie nadväzuje vyrubovacie konanie po splnení zákonom stanovených podmienok podľa § 68 ods. 1 Daňového poriadku. Správny súd však v tejto súvislosti zdôraznil, že ani samotná skutočnosť, že by správny orgán niečo žiadal vykonať od fyzickej, alebo právnickej osoby mimo administratívneho konania, automaticky nečiní z jeho postupu predmet tzv. zásahovej žaloby, rovnako ako každé administratívne rozhodnutie vo formálnom zmysle nie je rozhodnutím v zmysle materiálnom, ktoré by správny súd mohol preskúmavať. Skôr je potrebné venovať osobitnú pozornosť tomu, či výzvou správcu dane mohli byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti žalobcu priamo dotknuté. Žalobca síce poukazoval na nesprávny postup žalovaného, ku ktorému malo dôjsť tým, že pri vydaní výzvy, resp. pri jej doručovaní vychádzal len z okruhu domnelých dedičov, t. j. nekonal s právoplatnými dedičmi, v čoho dôsledku malo byť vydanie výzvy predčasné/nezákonné, avšak vyslovene neuviedol k zásahu do akých jeho subjektívnych práv týmto postupom správcu dane - žalovaným bezprostredne došlo. K tomuto správny súd taktiež uviedol, že tak ako určité pochybenia v administratívnom konaní nezakladajú dôvod na zrušenie výsledného rozhodnutia, nemajú byť ani prípadné pochybenia, ktoré nemohli reálne zasiahnuť do verejných subjektívnych práv jednotlivca bez ďalšieho považované za iný zásah v zmysle ust. § 3 ods. 1 písm. e) SSP. Dôvodnosť námietok žalobcu týkajúcich sa jeho účasti vo vyrubovacom konaní (keď s poukazom na ustanovenia jednotlivých právnych predpisov uvádzal, že sa s ním ako domnelým dedičom nemalo konať) a na ne nadväzujúcich tvrdení o nespĺnení podmienok na vydanie a doručovanie výzvy podľa § 9 ods. 10 Daňového poriadku tak (bez toho, aby došlo žalobcom namietaným nesprávnym/nezákonným postupom žalovaného k zásahu do právnej sféry žalobcu) správneho súdu neprináležalo posudzovať v tomto konaní o žalobe proti inému zásahu t. j. v režime podľa § 252 a nasl. SSP.

6. Správny súd však nevylúčil, že tzv. zásahovú žalobu možno výnimočne mieriť i proti konkrétnym procesným/čiastkovým úkonom v daňovom konaní, najmä pokiaľ ide o zjavné excesy zo zákonom stanovených medzí napr. pri zásahoch do súkromnej sféry v súvislosti so zisťovaním skutočností a zaisťovaním dôkazov. Môže ísť napr. aj o nesprávny postup pri doručovaní, ak pre príjemcu písomnosti predstavuje nadmernú administratívnu záťaž spojenú so vznikom materiálnej ujmy, neumožnenie

nahliadnuť do spisu, ak by dosiahlo takú intenzitu, že by znamenalo zásah do práva na spravodlivý proces. V procesnom postupe žalovaného, ktorý mal v súvislosti s prebiehajúcim vyrubovacím konaním vykonať procesné úkony, keď podľa § 26 ods. 1 Daňového poriadku (s upozornením, že ide o informácie, ktoré sú daňovým tajomstvom podľa § 11 ods. 1 Daňového poriadku) vyzval notára (ako štátom určenú osobou vykonávať notársku činnosť a ďalšiu činnosť podľa zákona č. 323/1992 Zb. o notároch a notárskej činnosti), ktorý bol príslušným súdom poverený prejednaním dedičstva o oznámenie okruhu do úvahy prichádzajúcich dedičov po zomrelom daňovom subjekte (išlo tak o poskytnutie údajov súvisiacich s prebiehajúcim vyrubovacím konaním, t. j. oznámenie údajov správcovi dane potrebných na účely správy daní) a v nadväznosti na to opierajúc sa o konkrétne zákonné stanovenia vydal vo vzťahu k žalobcovi výzvu na ustanovenie spoločného zástupcu, však podľa názoru správneho súdu nemožno badať zjavný excés zo zákonom stanovených medzí, t. j. nešlo o procesné úkony, ktoré by sami o sebe mali konkrétny negatívny dopad na subjektívne práva žalobcu, resp. dosahovali takú intenzitu, aby ich bolo možné posúdiť ako iný zásah podľa § 3 ods. 1 písm. e) SSP.

7. Správny súd poukázal na rozhodnutie č.j.1Afs 458/2018 - 42, zo dňa 18. decembra 2019, v ktorom Najvyšší správny súd ČR aj s odvolávaním sa na jeho početnú judikatúru okrem iného uviedol, že: „Prostredníctvom žaloby na ochranu pred nezákonným zásahom nemožno podrobovať testu zákonnosti jednotlivé procesné úkony správneho orgánu, ktoré spravidla smerujú k vydaniu rozhodnutia a samy osebe nepredstavujú zásah do práv účastníka konania.... Účelom žaloby proti nezákonnému zásahu vo všeobecnosti nie je preskúmanie procesného postupu správneho orgánu v správnom konaní. Na to slúži konanie o žalobe proti rozhodnutiu správneho orgánu.....Extenzívny výklad pojmu zásah by umožnil rozložiť daňové konanie v nespočetné množstvo individuálnych zásahov, ktoré by mohol daňový subjekt napadnúť nespočetným množstvom zásahových žalôb. To by v podstate znamenalo zablokovanie prebiehajúceho daňového konania.....Tento zámer je tiež vyjadrením delby moci a potrebnej zdržanlivosti súdnych orgánov voči exekutive, kým ona vedie konanie a smeruje k uskutočneniu svojej právomoci a pôsobnosti rozhodnúť autoritatívne o právach a povinnostiach účastníka konania (fyzickej alebo právnickej osoby). Nie je možné ho obchádzať alebo vyprázdňovať použitím iného procesného nástroja na ochranu verejných subjektívnych práv, ktorým je tzv. zásahová žaloba. Tá je vyhradená situáciám iným (podobne ako žaloba na ochranu proti nečinnosti správneho orgánu), ako bolo opakovane uvedené, je prostriedkom subsidiárnym, ktorý nastupuje v spravidla excesívnych situáciách, v ktorých použitie základného nástroja, teda žaloby proti rozhodnutiu, by nebolo možné alebo dostatočne efektívne.“

II. Kasačná sťažnosť žalobcu, vyjadrenie žalovaného

a) kasačná sťažnosť žalobcu

8. Žalobca v procesnom postavení sťažovateľa napadol predmetné uznesenie kasačnou sťažnosťou podľa § 440 ods. 1 písm. f) a g) SSP. Po analýze Uznesenia má sťažovateľ za to, že odôvodnenie Uznesenia je zmätočné a nepreskúmateľné, nakoľko Správny súd v Banskej Bystrici si v odôvodnení Uznesenia na viacerých miestach protirečí prípadne iba stroho konštatuje, že sa danou vecou nezaoberal. Sťažovateľ má tak za to, že tým, že Správny súd v Banskej Bystrici zjavne nepreskúmateľne a nedostatočne odôvodnil Uznesenie, došlo k naplneniu ust. § 440 ods. 1 písm. f) SSP. Sťažovateľ poukázal na skutočnosť, že v konaní o žalobe proti inému zásahu orgánu verejnej správy sa správny súd s odkazom na § 135 ods. 2 písm. a) SSP ocitá v postavení skutkového súdu a musí reflektovať prípadnú zmenu skutkových okolností pojednávanej veci a to až do momentu meritórneho rozhodnutia. Správny súd je povinný skúmať skutkové okolnosti za účelom spravodlivého rozhodnutia vo veci. Alibistický postoj Správneho súdu v Banskej Bystrici ku zásadným skutkovým okolnostiam, ktoré reflektujú aj rozsah práv, právom chránených záujmov a povinnosti sťažovateľa, do ktorých žalovaný svojim konaním priamo zasiahol, nielenže spôsobil nepreskúmateľnosť rozhodnutia ale poukazuje aj na možnú svojvôľu konajúceho správneho súdu, ktorý konal v priamom rozpore so základnými princípmi konania o žalobe proti inému zásahu orgánu verejnej správy.

9. Správny súd sa taktiež žiadnym spôsobom nevysporiadal so skutočnosťou, že pokiaľ by si sťažovateľ splnil povinnosť (čo nemusel) a stanovil by spoločného zástupcu, vznikli by mu náklady spojené s určením spoločného zástupcu, nakoľko je bežnou praxou, že v obdobných konaniach daňové subjekty zastupuje odborne kvalifikovaná osoba za odmenu. Stanovením spoločného zástupcu by došlo k priamemu zásahu do majetkovej sféry sťažovateľa, a to bez akéhokoľvek právneho základu, výlučne na podklade nezákonného postupu žalovaného za účelom, aby sa sťažovateľ vyhol uloženiu pokuty za nesplnenie povinnosti v zmysle výzvy.

10. V súvislosti s naplnením kasačného dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP sťažovateľ poukázal na bod 40 odôvodnenia Uznesenia, v ktorom Správny súd poukazuje na jeden z dôvodov pre ktorý zamietol žalobu, a to na údajnú subsidiaritu žaloby proti inému zásahu voči správnej žalobe vo veciach

správneho trestania: „Pokiaľ sa odvolával na sankcionovateľnosť nesplnenia výzvy správny súd uvádza, že zo skutočnosti, že konanie žalobcu v rozpore s výzvou správneho orgánu môže vyvolať následok v podobe uloženia nejakej sankcie, ak budú splnené podmienky na jej uloženie, totiž nijako nevyplýva, že by táto výzva samotná zasahovala do právnej sféry žalobcu. K zásahu do nej by došlo až rozhodnutím, ktorým by bola sankcia uložená. Žalobcovi tak určitá sankcia síce hrozí, avšak jeho subjektívne práva budú zasiahnuté vtedy, ak dôjde k jej uloženiu. Možným následkom spojeným s nesplnením výzvy zo dňa 27.9.2022 v zmysle § 9 ods. 10 Daňového poriadku bolo určenie spoločného zástupcu správcom dane, resp. uloženie pokuty podľa § 155 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku. O reálnej ujme spôsobilé zasiahnuť do subjektívnych práv žalobcu by tak bolo možné uvažovať až napr. v prípade vydania rozhodnutia o uložení sankcie - pokuty, ktoré rozhodnutie by napokon bolo možné podrobiť aj súdnemu prieskumu (v súvislosti s preskúmaním takéhoto rozhodnutia - sankčnej povahy by bolo možné namietat' i to, či k nedostatkom v súvislosti s vydaním výzvy skutočne došlo a či sa žalobca dopustil previnenia, za ktoré bol sankcionovaný)..“ prípadne, na údajnú subsidiaritu žaloby proti inému zásahu voči všeobecnej správnej žalobe, a to nasledovne: „Pokiaľ sa odvolával na sankcionovateľnosť nesplnenia výzvy správny súd uvádza, že zo skutočnosti, že konanie žalobcu v rozpore s výzvou správneho orgánu môže vyvolať následok v podobe uloženia nejakej sankcie, ak budú splnené podmienky na jej uloženie, totiž nijako nevyplýva, že by táto výzva samotná zasahovala do právnej sféry žalobcu. ... Pokiaľ sa týka novej výzvy zo dňa 14.12.2022, ktorá sledujúc účel pôvodne vydané výzvy a obsahujúc už bližšie dôvody, pre ktoré k jej vydaniu správca dane pristúpil, táto ako právny následok spojený s jej nesplnením uvádza, že v prípade jej nesplnenia dôjde k vydaniu rozhodnutia správcom dane o určení spoločného zástupcu. Aj v tomto prípade by tak po jej nerešpektovaní došlo k vydaniu formalizovaného administratívneho rozhodnutia, ktorého zákonnosť by bolo možné namietat' v rámci súdneho prieskumu vo veci vydaného rozhodnutia, v rámci ktorého sa preskúmava i zákonnosť procesného postupu orgánov verejnej správy.“.

11. S uvedenými závermi Správneho súdu sťažovateľ nesúhlasí, a to z dôvodu, že (i) nie je zrejme, na základe akých myšlienkových pochodov dospel Správny súd v Banskej Bystrici k danému záveru (absentuje odkaz na právny predpis / právnu teóriu), a preto je uvedené konštatovanie nepreskúmateľné (možno to tak subsumovať aj pod kasačný dôvod uvedený v ust. § 440 ods. 1 písm. g) SSP) a (ii) uvedené konštatovanie je v rozpore s charakterom a významom správneho súdnictva. Jediným zdrojom na ktorý Správny súd odkazuje je rozhodnutie č. j.1Afs 458/2018 - 42, zo dňa 18. decembra 2019, ktorým Najvyšší správny súd ČR poukazuje na subsidiaritu zásahovej žaloby. Podľa tvrdenia Správneho súdu sa uvedené nachádza aj v „početnej judikatúre“, ktorú však neuviedol, a preto je toto tvrdenie nepreskúmateľné. Rovnako je možné vidieť argumentačnú núdzu ku ktorej dospel Správny súd v odôvodnení Uznesenia, nakoľko sa odkazuje iba na jedno rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu ČR, ktoré je však v rozpore z nálezom prezentovaným Ústavným súdom Slovenskej republiky, sp. zn.: III. ÚS 593/2022.

12. Sťažovateľ v zmysle uvedeného poukázal na Nález Ústavného súdu zo dňa 07. februára 2023, sp. zn.: III. ÚS 593/2022, v zmysle ktorého „na základe uvedených východísk a za účinného právneho stavu podľa názoru ústavného súdu platí, že ak možno ochranu tohto istého subjektívneho práva dosiahnuť viacerými typmi konaní v správnom súdnictve, voľba konkrétneho z nich je vecou procesnej autonómie žalobcu. V prípade konkurencie žalobných typov je výber druhu správnej žaloby, ktorou sa uplatňuje ochrana subjektívnych práv, zverený do dispozičnej sféry žalobcu. Podľa názoru ústavného súdu musí existovať výslovná zákonná opora na to, aby správny súd mohol konkurenciu správnych žalôb neakceptovať a ako materiálne neprípustnú posúdiť určitú správnu žalobu z dôvodu, že jej podaniu nepredchádzalo využitie návrhu na začatie iného typového konania v správnom súdnictve.“.

13. Sťažovateľ uviedol, že pod pojem iný zásah reálne spadá veľké množstvo činností orgánov verejnej správy, ku ktorým sú zo zákona oprávnené a ktoré (na rozdiel od predošlej právnej úpravy účinnej do 30. júna 2016) spĺňajú definičné znaky iného zásahu. Na základe toho neobstojí argumentácia Správneho súdu (bez opory v zákone, bez riadneho odôvodnenia uvádzajúceho príslušné zákonné ustanovenia - čo je zároveň aj dôvodom podľa § 440 ods. 1 písm. f) SSP) o tom, že predmetom správnej žaloby môžu byť len „mimoriadne invazívne“ úkony žalovaného. Naopak, je povinnosťou Správneho súdu skúmať obsah žaloby proti inému zásahu orgánu verejnej správy a vyhodnotiť, či napadnutý akt je nezákonný, bez ohľadu na invazívnosť, nakoľko podstatná je nezákonnosť a zásah do subjektívnych práv sťažovateľa. Vychádzajúc z konania žalovaného má však sťažovateľ za to, že žalovaný „povýšil“ fiškálny záujem štátu nad dodržiavanie práv sťažovateľa ako daňového subjektu nad dodržiavanie lítery právnych predpisov. Zákonnosť sa má prejavovať v akejkoľvek sfére / časti daňovej kontroly alebo vyrubovacieho konania. Je povinnosťou žalovaného konať v súlade s touto zásadou, a v prípade, ak tak žalovaný nekonal, Správny súd bol povinný poskytnúť sťažovateľovi požadovanú ochranu. Neposkytnutím požadovanej ochrany sa Správny súd dopustil odopretia spravodlivosti sťažovateľovi.

14. Žalovaný ako správca dane sťažovateľa považuje za daňový subjekt, ktorý zjavne vystupuje spoločne v rovnakej veci s inou osobou, čo sťažovateľ zásadne odmieta a uvádza, že nenapĺňa ani jeden definičný bod, ktorý upravuje ust. § 9 ods. 10 Daňového poriadku. Výzva adresovaná žalovaným ukladajúca sťažovateľovi povinnosti pod hrozbou sankcie za ich nesplnenie, je tak skutkovo a právne nesprávna, obsahovo prázdna a voči sťažovateľovi nezákonná.

15. Podľa ustanovenia § 55 ods. 14 Daňového poriadku: „povinnosť zaplatiť daň, ktorá vznikla pred smrťou fyzickej osoby, prechádza na dediča do výšky hodnoty nadobudnutého majetku v dedičskom konaní. Povinnosť zaplatiť daň za právnickú osobu, ktorá zanikla s právnym zástupcom, prechádza na tohto nástupcu.“ Predmetné ustanovenie Daňového poriadku nie je voči sťažovateľovi aplikovateľné, nakoľko: pánovi Jozefovi Bakošovi nebola právoplatne uložená povinnosť zaplatiť daň, ktorá by mu vznikla pred jeho smrťou - nejedná sa tak o splatnú daň. Uvedené potvrdzuje aj Výzva, z ktorej je zrejmé, že daňové konanie nie je právoplatne skončené a je vo fáze tzv. „vyrubovacieho konania“. Podmienka povinnosti zaplatiť daň (teda podmienka splatnosti dane) nie je naplnená; Sťažovateľ nie je právoplatným dedičom po pánovi C. R.. Dedičské konanie po poručiťelovi nie je do dnešného dňa skončené, a teda nie je zrejmé, kto bude dedičom a v akej výške ten-ktorý dedič nadobudne dedičstvo. Predmetná podmienka tak nie je naplnená.

16. Sťažovateľ žiadal kasačný súd, aby v súlade s ust. § 462 ods. 1 SSP uznesenie Správneho súdu v Banskej Bystrici zo dňa 22. septembra 2023, č. k.: 14Sa/46/2022-116 zrušil a vec vrátil Správne mu súdu v Banskej Bystrici na ďalšie konanie. Sťažovateľ zároveň žiadal, aby mu bol priznaný nárok na náhradu trov konania v plnej výške.

b) vyjadrenie žalovaného

17. Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že v plnom rozsahu trvá na oprávnenosti vydania a zaslania výzvy, ako aj na zákonom pokračovaní správcu dane vo vyrubovacom konaní. Navrhol, aby kasačný súd napadnuté rozhodnutie správneho súdu ako vecne správne potvrdil.

III. Vybrané ustanovenia a posúdenie veci kasačným súdom

18. Podľa § 2 ods. 1 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.

19. Podľa § 2 ods. 2 SSP, 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.

20. Podľa § 3 ods. 1 písm. e) SSP, je iným zásahom orgánu verejnej správy faktický postup vykonaný pri plnení úloh v oblasti verejnej správy, ktorým sú alebo môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzickej osoby a právnickej osoby priamo dotknuté; iným zásahom je aj postup orgánu verejnej správy pri výkone kontroly alebo inšpekcie podľa osobitného predpisu, ak ním sú alebo môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzickej osoby a právnickej osoby priamo dotknuté.

21. Podľa § 252 ods. 1 SSP, žalobca sa môže žalobou domáhať ochrany pred iným zásahom orgánu verejnej správy, ak takýto zásah alebo jeho následky trvajú alebo ak hrozí jeho opakovanie.

22. Podľa § 252 ods. 2 SSP, žalobca sa môže žalobou domáhať aj určenia nezákonnosti už skončeného iného zásahu orgánu verejnej správy, ak počas jeho trvania nebolo možné podať žalobu podľa odseku 1 a rozhodnutie správneho súdu je dôležité na náhradu škody alebo inú ochranu práv žalobcu.

23. Podľa § 9 ods. 10 Daňového poriadku, ak urobilo niekoľko daňových subjektov spoločné podanie alebo ak vystupujú spoločne v rovnakej veci, alebo ak sú spoluvlastníkmi veci, ktorá je predmetom zdanenia, sú povinní zvoliť si spoločného zástupcu na účely správy daní. Ak tak neurobia ani na výzvu, určí spoločného zástupcu správca dane a vyzoomie o tom príslušné daňové subjekty. Proti rozhodnutiu o určení spoločného zástupcu nemožno podať odvolanie.

24. Podľa § 55 ods. 14 Daňového poriadku povinnosť zaplatiť daň, ktorá vznikla pred smrťou fyzickej osoby, prechádza na dediča do výšky hodnoty nadobudnutého majetku v dedičskom konaní. Povinnosť zaplatiť daň za právnickú osobu, ktorá zanikla s právnym nástupcom, prechádza na tohto nástupcu.

25. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému uzneseniu Správneho súdu v Banskej Bystrici po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa nie je dôvodná. Je zároveň potrebné uviesť, že kasačná sťažnosť je inštitútom mimoriadneho opravného prostriedku. Z tohto dôvodu jej podanie je koncipované na konkrétnom tvrdení sťažovateľa o pochybení správneho súdu v konaní. Sťažovateľ namietal dôvody kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 ods. 1 písm. f) a g) SSP.

26. Ako nedôvodnú vyhodnotil kasačný súd aj námietku „nepresných“ a „nedostatočných“ dôvodov rozhodnutia správneho súdu, ktoré mali viesť k porušeniu práva na spravodlivý proces (§ 440 ods.

1 písm. f) SSP). Povinnosti správneho súdu odôvodniť svoje rozhodnutie vo veci samej sa venoval vo svojej judikatúre aj Ústavný súd Slovenskej republiky napríklad v náleze sp. zn. IV. ÚS 1/2, II. ÚS 174/04, III. ÚS 117/07, III. ÚS 332/09, I. ÚS 243/07, III. ÚS 36/2010), ako aj Európsky súd pre ľudské práva (Kraska c/a Švajčiarsko z 29.04.1993 A č. 254-B, Garcia Ruiz c/a Španielsko z 21.01.1999). Judikatúra ESLP ani Ústavného súdu SR pritom nevyžaduje, aby na každý argument strany bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia, ak však ide o argument, ktorý je pre rozhodnutie rozhodujúci, vyžaduje sa špecifická odpoveď práve na tento argument. Správny súd v predmetnej veci podrobil riadnemu prieskumu napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj postup, ktorý predchádzal vydaniu tohto rozhodnutia s tým, že závery uvádzané v napadnutom rozhodnutí sú plne preskúmateľné a to bez ohľadu na skutočnosť, či správny súd reagoval na všetky žalovaným uvádzané argumenty. Zároveň treba dodať, že správny súd nie je súdom skutkovým, ale posudzovacím. Uvedené znamená, že nemá povinnosť vykonávať dôkazy navrhnuté procesnými stranami a z tejto samotnej námietky nie je naplnený kasačný dôvod podľa cit. ustanovenia SSP.

27. Iný zásah orgánu verejnej správy je vo všeobecnosti definovaný prostredníctvom svojho obsahu a právnych účinkov. Obsahom iného zásahu orgánu verejnej správy je faktický postup vykonaný pri plnení úloh v oblasti verejnej správy (napr. v procese kontroly a inšpekcie). Na rozdiel od rozhodnutia alebo opatrenia má iný zásah orgánu verejnej správy čisto faktickú povahu, čiže neprebehlo pri ňom žiadne formalizované administratívne konanie a je výsledkom okamžitého (bezprostredného) uplatnenia oprávnenia orgánu verejnej správy na mieste samom. Opätovne však musí ísť o oprávnenie týkajúce sa zákonom ustanovenej pôsobnosti (plnenia úloh) orgánu verejnej správy v oblasti verejnej správy. Aj pri inom zásahu orgánu verejnej správy sa vyžaduje, aby sa tento navonok prejavil, a to priamym dotykom na právach, právom chránených záujmoch alebo povinnostiach fyzickej a právnickej osoby. Posudzovanie existencie tohto priameho dotyku u takejto osoby, ktorá je logicky v pozícii žalobcu, je prísne individuálne v závislosti od osobitostí konkrétneho prípadu.

28. Podľa kasačného súdu sťažovateľom špecifikované iné zásahy orgánu verejnej správy atribúty iného zásahu orgánu verejnej správy nespĺňajú, pretože nemôže ísť o iný zásah, keďže sa jedná o formalizovaný administratívny proces. Správny súdny poriadok jednoznačne vymedzuje, čo možno rozumieť pod pojmom administratívne konanie. V zmysle § 3 ods. 1 písm. a) SSP je ním procesný postup orgánu verejnej správy pri výkone jeho pôsobnosti v oblasti verejnej správy pri vydávaní individuálnych a normatívnych správnych aktov. Administratívne konanie ako také však nemôže byť samostatným predmetom prieskumu, pokiaľ nedošlo do štádia vydania meritórneho rozhodnutia alebo opatrenia. Až v prípade preskúmania zákonnosti týchto individuálnych správnych aktov môže správny súd pristúpiť aj k posúdeniu zákonnosti postupu orgánu verejnej správy, ktorý ich vydaniu predchádzal.

29. Podstatou negatívnej zásahovej žaloby je domáhanie sa ochrany pred trvajúcim alebo hroziacim, opakujúcim sa iným zásahom. Negatívny charakter tejto ochrany pritom vyplýva z úpravy rozhodnutia správneho súdu v § 262 ods. 1 SSP, v zmysle ktorého takáto žaloba smeruje k uloženiu zákazu orgánu verejnej správy pokračovať v napadnutom inom zásahu. Negatívna zásahová žaloba pritom môže mať aj čiastočnú reštitučnú povahu spočívajúcu v tom, že ak je to možné, má žalovaný obnoviť stav pred iným zásahom. Len samotná hrozba iného zásahu, ktorý ešte nenastal, teda nemôže byť napadnutá žalobou. Kedy pritom pôjde o hrozbu nového zásahu a kedy o hrozbu opakujúceho sa zásahu, bude vždy závisieť od okolností konkrétneho prípadu. Medzi vykonaným iným zásahom a hrozbou jeho opakovania by však vždy mala byť vecná a časová súvislosť, ktorej existencia bude musieť byť správnym súdom náležite vyhodnotená, aby tento mohol rozlíšiť medzi neprípustnou ochranou pred novým len hroziacim iným zásahom a ochranou pred hrozbou opakujúceho sa iného zásahu.

30. Kasačný súd po oboznámení sa s obsahom súdneho spisu, ktorého súčasťou bol aj predložený administratívny spis žalovaného, konštatuje, že sa v plnej miere stotožňuje s odôvodnením kasačnou sťažnosťou napadnutého uznesenia správneho súdu a na jeho výklad v plnom rozsahu odkazuje. Správny súdny poriadok vymedzuje definičné znaky iného zásahu orgánu verejnej správy v § 3 ods. 1 písm. e). Na účely prejednávanej veci je relevantná úprava pred bodkočiarkou, v zmysle ktorej sa pod iným zásahom rozumie faktický postup vykonaný pri plnení úloh v oblasti verejnej správy, ktorým sú alebo môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzickej osoby a právnickej osoby priamo dotknuté.

31. Sťažovateľ namietal, že iným zásahom je vydanie výzvy žalovaného na ustanovenie spoločného zástupcu. Tak, ako konštatoval správny súd, s uvedeným počíta samotná právna úprava a teda uvedené nie je možné pojmovo zaradiť pod iný zásah. Podľa § 9 ods. 10 daňového poriadku ak urobilo niekoľko daňových subjektov spoločné podanie alebo ak vystupujú spoločne v rovnakej veci, alebo ak sú spoluvlastníkmi veci, ktorá je predmetom zdanenia, sú povinní zvoliť si spoločného zástupcu na účely správy daní. Ak tak neurobia ani na výzvu, určí spoločného zástupcu správca dane a vyzrozumie o

tom príslušné daňové subjekty. Cieľom uvedenej výzvy je stanoviť spoločného zástupcu, nakoľko sa jedná o daňové konanie s viacerými účastníkmi konania v jednej veci. Samotná výzva teda nijakým spôsobom nezasiahla do subjektívnych práv sťažovateľa. Kasačný súd nevyklučuje, že v priebehu daňového konania môže dôjsť zo strany správcu dane k nezákonnému zásahu, kedy prekročí rozsah svojich oprávnení a faktickým úkonom zasiahne do práv a právom chránených záujmov daňového subjektu, no takýmto zásahom nemôže byť procesný postup správcu dane v rámci administratívneho konania predpokladaný zákonom, ani priame následky procesného postupu, ktoré zákon predpokladá.

32. Vo vzťahu k námietke sťažovateľa ohľadom nepripustenia zásahovej žaloby z dôvodu odkázania na možnosť domáhať sa ochrany subjektívnych práv v administratívnom konaní kasačný súd poukazuje na skutočnosť, že žaloba nebola odmietnutá ako neprípustná, ale bola zamietnutá ako nedôvodná. Spor, či namietaná činnosť orgánu verejnej správy je alebo nie je iným zásahom, nie je posúdením procesných podmienok, ale je otázkou dôvodnosti samotnej žaloby.

IV. Záver

33. Sumarizujúc vyššie uvedené skutočnosti dospel kasačný súd k záveru, že kasačná sťažnosť je s ohľadom na § 440 ods. 1 písm. f) a g) SSP nedôvodná, pretože námietky sťažovateľa uvedené v kasačnej sťažnosti vyhodnotil ako bezpredmetné, ktoré neboli spôsobilé spochybniť vecnú správnosť rozhodnutia. Z uvedeného dôvodu kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP, ako nedôvodnú, zamietol.

34. O trovách kasačného konania rozhodol Najvyšší správny súd Slovenskej republiky podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Sťažovateľ v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania prislúcha len v prípadoch, ak to možno spravodlivo požadovať a po splnení zákonom stanovených podmienok len výnimočne (§ 168 SSP), ktoré podľa obsahu súdnych spisov nenastali, preto súd žalovanému právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

35. Toto uznesenie bolo prijaté pomerom hlasov 3:0 (jednomyseľne).

Poučenie:

Proti tomuto uzneseniu nie je prípustný opravný prostriedok.