

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 6Sžfk/52/2018  
Identifikačné číslo spisu: 1014202037  
Dátum vydania rozhodnutia: 16.10.2019  
Meno a priezvisko: JUDr. Monika Valašiková  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:1014202037.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Eriky Čanádyovej v právnej veci žalobcu: ERS Holding, spol. s r.o., Šamorínska 10, 821 06 Bratislava, IČO: 35 702 982, zastúpený: JUDr. Tomáš Balážik, Šamorínska 10, 821 06 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/414386/2014/5131 zo dňa 22.09.2014, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 2S/259/2014-89 zo dňa 17.01.2018, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k 2S/259/2014-89 zo dňa 17.01.2018 z a m i e t a.

Sťažovateľovi nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

### Odôvodnenie

#### I.

Konanie pred prvostupňovým správny súdom

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“) zamietol žalobu podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) ako nedôvodnú. Podanou žalobou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 1100302/1/414386/2014/5131 zo dňa 22.09.2014 v spojitosti s rozhodnutím daňového úradu Bratislava č. 9101504/5/1579181/2014/Mora zo dňa 23.04.2014 a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie. Súčasne požadoval náhradu trov konania.

2. Napadnutým rozhodnutím žalovaného bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9101504/5/1579181/2014/Mora zo dňa 23.04.2014, ktorým daňový úrad na zabezpečenie daňového nedoplatku vo výške 466,09 Eur zriadil záložné právo k nehnuteľnosti žalobcu.

3. Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že medzi účastníkmi konania bola spornou

otázka primeranosti zriadeného záložného práva a zabezpečovanej pohľadávky, nedostatočné zistenie skutkového stavu správcom dane a žalovaným a nesprávne právne posúdenie veci. V predmetnej veci bolo nesporné, že v čase zriadenia záložného práva na strane žalobcu existoval daňový nedoplatok na dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie roka 2013.

4. Správca dane využil fakultatívnu možnosť zriadenia záložného práva na zabezpečenie daňového nedoplatku žalobcu postupom podľa § 81 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok). Žalobcu vyzval na predloženie súpisu jeho majetku podľa § 81 ods. 5 daňového poriadku, ktorým sú nehnuteľné (pozemky, stavby, byty, nebytové priestory) a hnutelné veci (technológie, motorové vozidlo, veci z drahých kovov, zbierka známok a podobne), práva (majetkové), iné majetkové hodnoty (priemyselné alebo duševné vlastníctvo, patenty, úžitkové vzory, dizajn), iný majetok. Žalobca výzvu prevzal, no nereagoval na ňu. Žalobca nepreukázal, že vlastní predmet záložného práva, ktorého hodnota je primeraná daňovému nedoplatku, čoho následkom je jeho povinnosť strpieť zriadenie záložného práva aj v hodnote prevyšujúcej hodnotu zabezpečenej pohľadávky (§ 81 ods. 6 posledná veta daňového poriadku). Ochrany svojich práv sa nemôže domáhať subjekt, ktorý sám porušil právny predpis.

5. Správca dane preto zisťoval cez katastrálny portál Úradu geodézie, kartografie a katastra Slovenskej republiky majetok žalobcu a v čase rozhodovania mal vedomosť o nehnuteľnostiach (nebytových priestoroch č. 12-NP52, 12-NP31, 12-NP32), ktoré žalobca vlastní v Bratislave, katastrálnom území F. U. a sú zapísané na liste vlastníctva č. XXXX, ako aj o nehnuteľnosti (byte) vo Veľkom Mederi zapísanej na liste vlastníctva č. XXXX. Na uvedených nehnuteľnostiach bolo zriadené exekučné záložné právo v prospech Slovenského plynárenského priemyslu, a.s., Slovenskej záručnej a rozvojovej banky, a.s. a boli vydané aj exekučné príkazy na predaj nehnuteľností (okrem nebytového priestoru č. 12-NP52). Z toho dôvodu zriadil záložné právo na zabezpečenie daňového nedoplatku na nehnuteľnosti, ktorá sa v rámci exekúcie v tom čase nepredávala, aby zvýšil možnosť uspokojenia svojej pohľadávky na dani z motorových vozidiel, ktorú žalobca riadne a včas nezaplatil. Vzhľadom na zabezpečovací charakter daňového záložného práva nie je podľa názoru správneho súdu efektívne, aby správca dane pred vydaním rozhodnutia nariadil znalecké dokazovanie zamerané na určenie hodnoty majetku vo vlastníctve daňového subjektu. Na ustálenie tejto skutočnosti slúži práve súpis majetku predkladaný daňovým dlžníkom (v tomto prípade žalobcom), ktorý žalobca napriek výzve správcu dane nepredložil.

6. Správny súd dodal, že v čase jeho rozhodovania už pohľadávka na dani z motorových vozidiel neexistovala (zanikla), lebo dňa 13.12.2017 bol daňový nedoplatok vyrovnaný v plnom rozsahu a daňové exekučné konanie bolo zastavené. V takom prípade prichádza do úvahy procesný postup podľa § 82 daňového poriadku a správca dane z vlastného podnetu alebo z iného podnetu (napríklad aj z podnetu žalobcu) zruší rozhodnutie o zriadení záložného práva. Táto skutočnosť však nič nemenila na tom, že správny súd preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného a jeho výsledok je obsahom tohto rozhodnutia s poukazom na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 4Sžo/133/2015, sp.zn. 4Sžo/134/2015 a sp.zn. 4Sžo/6/2014 (m.m.), v zmysle ktorých uplynutie časovej platnosti súhlasu nemá za následok „anulovanie“ účinkov právoplatnosti rozhodnutia žalovaného a vylúčenie rozhodnutia zo súdneho prieskumu. Pre súd bol rozhodujúci stav v čase právoplatnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy podľa § 135 ods. 1 SSP v spojení s § 491 ods. 1 SSP.

7. Podľa názoru krajského súdu v administratívnom konaní správne orgány dostatočne zistili skutkový stav a vec správne právne posúdili v intenciách daňového poriadku. Preto správny súd vyhodnotil žalobu žalobcu ako nedôvodnú a zamietol ju podľa § 190 SSP.

## II.

### Kasačná sťažnosť

8. Voči rozsudku Krajského súdu v Bratislave podal žalobca v postavení sťažovateľa (ďalej len „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP t.j., že správny súd pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho

posúdenia veci.

9. Sťažovateľ v dôvodoch kasačnej sťažnosti uviedol, že krajský súd sa náležite nezaoberal s jeho žalobnými námietkami, resp. s námietkami, na ktoré bližšie poukázal na samotnom súdnom pojednávaní dňa 17.01.2018, t.j. so skutočnosťou, že žalovaný porušil § 24 ods. 2 a ods. 4 daňového poriadku a to tým, že pri dokazovaní nevyužil poznatky z vlastnej činnosti. Žalovaný neprihliadol na protokoly o daňových kontrolách, nijako neposúdil zákonnosť vykonávaných daňových kontrol u žalobcu, ako aj to, že žalované daňové orgány v čase rozhodovania o zriadení záložného práva mali k dispozícii súpis majetku žalobcu, nakoľko žalobca im poskytol informácie o svojom majetku, tak o existencii jeho iných nehnuteľností ako aj o svojej pohľadávke voči samotnému správcovi dane.

10. Konštatoval, že správca dane nemal žiaden dôvod zriadiť záložné právo na predmet neprimerane vyššej hodnoty akou je predmetná založená nehnuteľnosť, keďže jej hodnota je 385 720,71 Eur, čím porušil § 81 ods. 6 daňového poriadku. Správca dane mohol zriadiť záložné právo na inú nehnuteľnosť vo vlastníctve sťažovateľa, napríklad na nehnuteľnosť v katastrálnom území X. U., ktorej hodnota je nižšia než hodnota nehnuteľností sťažovateľa nachádzajúcich sa v katastrálnom území Staré Mesto.

11. Ďalej argumentoval, že na výzvu správcu dane reagoval, a to podaním zo dňa 15.08.2014 „Odstránenie nedostatkov podania vo veci odvolania zo dňa 12.05.2014“, kde poskytol správcovi dane relevantné informácie o svojom majetku, najmä o tom, že okrem predmetnej založenej nehnuteľnosti vlastní aj iné nehnuteľnosti a eviduje voči samotnému správcovi dane pohľadávku, ktorá mu vznikla titulom nadmerného odpočtu DPH vo výške 55 940,03 Eur. Sťažovateľ ponúkol správcovi dane na založenie iný majetok, resp. aj možnosť vzájomne započítať daňový nedoplatok s pohľadávkou žalobcu v zmysle § 87 ods. 1 daňového poriadku. Poukázal na skutočnosť, že správca dane v iných veciach sťažovateľa použil časť nadmerného odpočtu, ktorý vznikol na dani z pridanej hodnoty na úhradu daňového nedoplatku. Ako dôkaz priložil jednotlivé oznámenia správcu dane o použití nadmerného odpočtu. Sťažovateľ existenciu, oprávnenosť ako aj výšku jeho predmetnej pohľadávky voči správcovi dane preukázal aj konajúcemu krajskému súdu v rámci žaloby, a to predložením samotného daňového priznania k DPH za obdobie apríl - jún 2013, september - december 2013, pričom súd sa s touto skutočnosťou nijako nezaoberal. Taktiež poskytol špecifikáciu jeho majetku pri daňovej kontrole vykonávanej dňa 20.12.2012 a ako dôkaz predložil zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 9102408/5/3807644/20128/BieM zo dňa 20.12.2012, z ktorej jednoznačne vyplýva, že konateľ žalobcu - E. špecifikoval aký hmotný majetok žalobca vlastní.

12. Zároveň podotkol, že daňová kontrola na daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január - september 2011 a november - december 2011 u neho bola zjavne začatá a vykonávaná nezákonne a išlo o šikanózne konanie proti osobe konateľa E.. V tejto súvislosti poukázal na jednotlivé rozhodnutia Krajského súdu v Bratislave respektíve Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, ktorými došlo k zrušeniu nezákonných rozhodnutí žalovaného daňového orgánu a k vráteniu veci na ďalšie konanie (2S/192/14-582, 2S/193/14-582 zo dňa 13.01.2016, 5Sžf/37/2016, 5Sžf/67/2016 zo dňa 20.04.2017).

13. Sťažovateľ sa nestotožnil s názorom krajského súdu o dostatočnom zistení skutkového stavu a správnom právnom posúdení v intenciách daňového poriadku. Podľa jeho názoru žalované daňové orgány neprihliadali na protokoly o daňových kontrolách, žalovaný nepreukázal, že správca dane dbal o primeranosť zriadeného záložného práva. Keďže v danom prípade išlo o daňový nedoplatok na dani z motorových vozidiel správca dane mohol zriadiť záložné právo na predmetné motorové vozidlo vo vlastníctve žalobcu a tým zabezpečiť a zachovať primeranosť záložného práva.

14. Ďalej namietal, že pozornosti konajúceho krajského súdu ušla skutočnosť, že v rozhodnutí č. 102592836/2017 zo dňa 15.12.2017 o zastavení daňového exekučného konania z dôvodu vyrovnaní predmetného daňového nedoplatku sa ako predmet daňovej exekúcie uvádzajú peňažné prostriedky na účte sťažovateľa, avšak sa neuvádza záložné právo. Sťažovateľ na pojednávaní dňa 17.01.2018 taktiež zakladal do súdneho spisu uznesenie Krajského súdu v Bratislave, č.k. 18CoE/363/2016-131 zo dňa 27.09.2017, ktorým bola exekúcia voči sťažovateľovi zrušená z dôvodu nezákonnosti konania exekučného súdu, pretože exekúcia bola vykonávaná v rozsahu prevyšujúcom pohľadávku

oprávneného.

15. Konštatoval, že krajský súd porušil povinnosť súdov rozhodovať rovnako v skutkovo totožných veciach tak, aby nevznikali neodôvodnené rozdiely, čím porušil ústavný princíp rovnosti, zákaz diskriminácie a ochrany legitímnych očakávaní. Poukázal na rozhodnutie Krajského súdu v Bratislave č.k. 5S/262/2014-64 zo dňa 19.04.2016, ktorý postupom podľa § 250j ods. 2 písm. c/ a e/ OSP zrušil rozhodnutie žalovaného a vrátil vec na ďalšie konanie.

16. S poukazom na uvedené žiadal napadnutý rozsudok zrušiť a vec vrátiť na ďalšie konanie a priznať mu náhradu trov konania a trov kasačného konania.

17. Žalovaný vo vyjadrení k podanej kasačnej sťažnosti k námietke neprimeranosti záložného práva uviedol, že správca dane pred vydaním rozhodnutia o zriadení záložného práva zisťoval existenciu majetku sťažovateľa v prvom rade lustráciou na účtoch v bankách, kde boli minimálne zostatky peňažných prostriedkov, ako aj majetok na Katastrálnom portáli UGKK SR, na základe ktorého bolo zistené, že odvolávajúci sa vlastní viaceré nehnuteľnosti.

18. Na základe listu Finančného riaditeľstva číslo 1100302/1/326357/2014/5131 zo dňa 17.07.2014 správca dane vykonal doplnenie výsledkov daňového konania. Z odpovede sťažovateľa vyplynulo, že nespocoval so správcom dane vo veci úhrady daňového nedoplatku, a tiež vo vzťahu k primeranosti predmetu záložného práva k výške daňového nedoplatku. Neposkytol reálne informácie a listinné dôkazy o hodnote svojho majetku, prípadne, mal možnosť sa dohodnúť so správcom dane na predmete záložného práva alebo poskytnúť ďalšiu súčinnosť, aby mohol správca dane pristúpiť k zriadeniu záložného práva na taký majetok, ktorý by bol najviac primeraný výške daňového nedoplatku. Tiež sťažovateľ mohol predložiť výšku pohľadávky oprávneného Slovenský plynárenský priemysel, a.s., na základe ktorej je vydaný exekučný príkaz na zriadenie exekučného záložného práva v prospech oprávneného na nehnuteľnosť, ktorá je predmetom záložného práva správcu dane.

19. Správca dane nežiadal sťažovateľa o zistenie nehnuteľností tak, ako sú uvedené na listoch vlastníctva, ale žiadal o také listinné dôkazy prípadne informácie, ktoré nie sú uvedené verejne v katastri nehnuteľností, ale ktoré má k dispozícii sťažovateľ ako vlastník, a ktoré by pomohli správcovi dane zachovať zásadu primeranosti.

20. Sťažovateľ si nesplnil vo vzťahu k správcovi dane zákonnú povinnosť stanovenú v § 81 ods. 5 daňového poriadku a na jeho výzvu nepredložil súpis svojho majetku, čím svojím správaním, resp. nerešpektovaním výziev ho uviedol do situácie, kedy správca dane bez spolupráce so sťažovateľom a údajov rozhodol o zriadení záložného práva na zabezpečenie daňového nedoplatku.

21. Správca dane okrem žalobou napadnutého rozhodnutia o zriadení záložného práva na zabezpečenie nového daňového nedoplatku v celkovej výške 4 084,86 Eur zriadil rozhodnutím č. 1100302/1/414374/2014/5131 zo dňa 22.09.2014 záložné právo na ten istý predmet záložného práva (nebytový priestor č. 12-NP52 na LV č. XXXX, katastrálne územie V - F. U., zaťažovaný Exekučným príkazom na zriadenie exekučného záložného práva v prospech oprávneného Slovenský plynárenský priemysel, a.s. podľa EX 6719/2012 zo dňa 22.01.2014, Exekútorický úrad Bratislava, súdny exekútor JUDr. Kamil Líška), ktorý je predmetom záložného práva zriadeného žalobou napadnutého rozhodnutia. Tým, že správca dane nie je prednostným veriteľom, je druhý v poradí zriadených záložných práv, nie je zabezpečená právna istota uspokojenia daňovej pohľadávky, a preto nie je vylúčená situácia, že v prípade uspokojenia prednostných veriteľov nebude správca dane uspokojený.

22. Žalovaný k námietke sťažovateľa, ktorou spochybňuje daňové konanie uviedol, že posúdenie zákonnosti vykonávaných daňových kontrol nie je predmetom tejto prejednávanej veci.

23. K námietke sťažovateľa o tom, že dôvodom zriadenia záložného práva ako zabezpečovacieho inštitútu má byť predovšetkým odôvodnená obava možnosti sťaženého vymáhania daňového nedoplatku a v oboch rozhodnutiach absentuje akékoľvek odôvodnenie sťaženého vymáhania, resp.

nevymáhateľnosti daňového nedoplatku konštatoval, že s týmto názorom nesúhlasí a nemá oporu v daňovom poriadku.

24. Žalovaný k tvrdeniu sťažovateľa, že nehnuteľnosť vlastnícky mu patriaca vo Veľkom Mederi na LV č. XXXX (byt) je nižšej hodnoty argumentoval tým, že tieto skutočnosti sťažovateľ ničím nepreukázal a sú spochybniteľné vzhľadom na tie skutočnosti, že na všetkých týchto nehnuteľnostiach viaznu ťarchy resp. sú začaté súdne exekúcie.

25. K dôvodu žaloby o neprimeranosti zriadeného záložného práva uviedol, že ide o daň z motorových vozidiel, ktorá je upravená zákonom o miestnych poplatkoch a je nedelimitovateľná na rozdiel od daní upravených v daňovom poriadku (DPH, DPPO...), a preto daňové nedoplatky vyplývajúce z tejto dane správca dane zabezpečuje (zriadením záložného práva) a prípadne vymáha (v daňovom exekučnom konaní) samostatne od iných daňových nedoplatkov samostatným rozhodnutím.

26. Žalovaný k ďalšiemu dôvodu žaloby, že výška daňového nedoplatku nie je spôsobená sťažovateľom, ale konaním daňového úradu, nakoľko z jeho strany dochádza k bezdôvodným prietiahom v začatých daňových kontrolách za obdobie mesiacov apríl - jún 2013, september - december 2013, čím sa spoločnosť v súčasnej dobe dostala do druhotnej platobnej neschopnosti uvádza, že daňový nedoplatok vyplýva zo splatného daňového priznania na dani z motorových vozidiel (splatnosť dňa 31.01.2014), ktoré podal sám žalobca a sám si v ňom uviedol vlastnú daňovú povinnosť.

27. Správca dane rozhodnutím č. 102592836/2017 zo dňa 15.12.2017 zastavil daňové exekučné konanie z dôvodu úhrady vymáhaného daňového nedoplatku dňa 13.12.2017 v plnom rozsahu, ale táto skutočnosť nemala vplyv na posúdenie zákonnosti vydaného rozhodnutia o zriadení záložného práva, ktoré žalovaný posudzoval v čase jeho vydania (23.04.2014) a v tom čase tiež existoval splatný daňový nedoplatok.

28. Navrhol, aby najvyšší súd kasačnú sťažnosť zamietol ako bezdôvodnú a nepriznal trovy konania.

### III.

#### Konanie na kasačnom súde

29. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktorému predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti podľa § 440 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) podľa ust. § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP.

30. Predmetom skúmania kasačného súdu bol rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/259/2014-89 zo dňa 17.01.2018 z hľadiska posúdenia, či vec bola správne právne posúdená z dôvodov uvedených v kasačnej sťažnosti.

31. Z obsahu administratívneho spisu kasačný súd zistil, že Daňový úrad Bratislava prvostupňovým rozhodnutím č. 9101504/5/1579181/2014/Mora zo dňa 23.04.2014 podľa § 81 ods. 1 daňového poriadku zriadil záložné právo k nehnuteľnosti vo vlastníctve sťažovateľa vedenej na liste vlastníctva č. XXXX, katastrálne územie F. U., obec V. - U. Č. F. U., okres V. C., spoluvlastnícky podiel 1/1, nebytový priestor č. 12-NP52 na prvom poschodí vo vchode V. O., podiel na spoločných častiach a spoločných zariadeniach domu 10812/419245 (ide o nehnuteľnosť v bytovom dome V. O., so súpisným č. XXXX, postavenom na parcele č. XXXXX/X). Záložné právo bolo zriadené na zabezpečenie daňového nedoplatku na dani z motorových vozidiel v celkovej sume 466,09 Eur vyplývajúceho z riadneho daňového priznania na dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie roka 2013 zo dňa 29.01.2014 z dôvodu neuhradenia uvedenej sumy sťažovateľom v lehote splatnosti.

32. Proti prvostupňovému rozhodnutiu o zriadení záložného práva podal v zákonnej lehote daňový dlžník odvolanie. Žalovaný ako druhostupňový správny orgán rozhodnutím č. 1100302/1/414386/2014/5131 zo dňa 22.09.2014 potvrdil prvostupňové rozhodnutie. Odvolací orgán uviedol, že prvostupňový orgán vykonal lustráciu majetku na účtoch v bankách, z ktorej vyplynulo, že na účtoch daňového dlžníka sa nachádzajú minimálne zostatky peňažných prostriedkov. Ďalej vykonal zisťovanie majetku na Katastrálnom portáli UGKK SR, na základe ktorého bolo zistené, že sťažovateľ vlastní viaceré nehnuteľnosti.

33. Prvostupňový orgán zaslal sťažovateľovi podľa § 81 ods. 5 daňového poriadku výzvu na predloženie súpisu majetku a výzvu na odstránenie nedostatkov podania. Výzvou č. 9101504/5/3557912/2014/Mora zo dňa 21.07.2014 vyzval žalobcu na predloženie súpisu celého majetku v jeho vlastníctve alebo spoluvlastníctve, ktorým sú nehnuteľné (pozemky, stavby, byty, nebytové priestory) a hnutel'né veci (technológie, motorové vozidlo, veci z drahých kovov, zbierka známok a podobne), práva (majetkové), iné majetkové hodnoty (priemyselné alebo duševné vlastníctvo, patenty, úžitkové vzory, dizajn), iný majetok. Sťažovateľ na výzvu o predloženie súpisu majetku nereagoval.

34. Výzvou č. 9101504/5/3560063/2014/Mora zo dňa 21.07.2014 vyzval sťažovateľa na odstránenie nedostatku podania - odvolania zo dňa 12.05.2014 proti prvostupňovému rozhodnutiu, tak, aby predložil listinné dôkazy, o aký nebytový priestor uvedený na liste vlastníctva č. XXXX, katastrálne územie F. U. ide, znalecký posudok alebo iný relevantný doklad, na základe ktorého určil cenu nehnuteľnosti na 385 720,71 Eur a doklady preukazujúce vlastníctvo ďalších nehnuteľností s vyčíslením ich hodnoty. Sťažovateľ na výzvu na odstránenie nedostatkov reagoval podaním zo dňa 15.08.2014, avšak nie v požadovanom rozsahu. Cenu nehnuteľnosti určil na základe svojho vlastného účtovníctva. K výzve na predloženie dokladov preukazujúcich vlastníctvo ďalších nehnuteľností s vyčíslením ich hodnoty uviedol, že táto požiadavka je neopodstatnená, pretože je možné si ich vyhľadať na katastrálnom portáli a sú verejne dostupné. Namietal, že výška daňového nedoplatku nie je spôsobená jeho konaním, ale konaním daňového úradu, ktorý spôsobuje bezdôvodné prietahy počas vykonávania daňových kontrol v mesiacoch apríl 2013, máj 2013, jún 2013, september 2013, október 2013, november 2013 a december 2013, čím dochádza k zadržaniu celkovej sumy 55 940,03 Eur, na ktorú má oprávnený nárok.

35. Daňový úrad Bratislava bol na LV č. XXXX (katastrálne územie - F. U.) evidovaný ako druhý v poradí zriadených záložných práv. Prednostným veriteľom bol Slovenský plynárenský priemysel, a.s. Správca dane z vyššie uvedenej ťarchy nevedel posúdiť výšku jednotlivých pohľadávok daného veriteľa a tiež tým, že sťažovateľ nereagoval na výzvu správcu dane na predloženie súpisu majetku, kedy mal možnosť objasniť svoje záväzky voči iným veriteľom, prípadne ponúknuť správcovi dane na založenie iný majetok, neumožnil správcovi dane zistiť dané skutočnosti. Správca dane zriadil záložné právo len na nebytový priestor bez pozemku, nakoľko podľa LV č. XXXX právny vzťah k parcele, na ktorej leží stavba, je evidovaný na inom LV (č. XXXX). Konštatoval, že tým, že správca dane nie je prednostným veriteľom, je druhý v poradí zriadených záložných práv, nie je zabezpečená právna istota uspokojenia daňovej pohľadávky, a preto nie je vylúčená situácia, že v prípade uspokojenia prednostných veriteľov nebude správca dane uspokojený. Zriadenie záložného práva neznamena výkon daňovej exekúcie, ale ide o fakultatívny právny inštitút, ktoré môže správca dane uplatniť pri nedobrovoľnom plnení daňovej povinnosti daňovým subjektom. Záložné právo plní zabezpečovaciu funkciu a vykonáva sa tak, aby daňový subjekt nebol obmedzovaný viac ako je nevyhnutné na zabezpečenie daňového nedoplatku. Žalobca môže nehnuteľnosť ďalej užívať vrátane vykonávania ekonomickej činnosti, obmedzené je len jeho právo nakladať so zálohom bez súhlasu správcu dane.

36. V priebehu daňového exekučného konania bol ku dňu 13.12.2017 vymáhaný daňový nedoplatok vyrovnaný v plnom rozsahu (rozhodnutie daňového úradu Bratislava č. 102592836/2017 zo dňa 15.12.2017).

#### IV.

Právne predpisy, právne názory kasačného súdu

37. Podľa § 2 písm. f/ daňového poriadku na účely tohto zákona sa rozumie daňovým nedoplatkom dlžná suma dane po lehote splatnosti dane.

38. Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

39. Podľa § 74 ods. 2 daňového poriadku odvolací orgán preskúma napadnuté rozhodnutie v rozsahu požadovanom v odvolaní. Ak vyjdú pri preskúmaní najavo skutkové či právne okolnosti účastníkom konania neuplatnené, ktoré majú podstatný vplyv na výrok rozhodnutia, odvolací orgán na ne pri rozhodovaní prihliadne; odvolací orgán nie je viazaný len návrhmi účastníka konania a môže zmeniť odvolaním napadnuté rozhodnutie aj v jeho neprospech. V rámci odvolacieho konania môže odvolací orgán výsledky daňového konania dopĺňovať, odstraňovať chyby konania alebo toto doplnenie alebo odstránenie chýb uložiť správcovi dane s určením primeranej lehoty.

40. Podľa § 74 ods. 4 vety prvej daňového poriadku odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí.

41. Podľa § 81 ods. 1 daňového poriadku na zabezpečenie daňového nedoplatku môže rozhodnutím správcu dane vzniknúť záložné právo k predmetu záložného práva vo vlastníctve daňového dlžníka alebo k pohľadávke daňového dlžníka. Rovnako môže správca dane rozhodnúť o zabezpečení daňového nedoplatku zriadením záložného práva k predmetu záložného práva, ktorý daňový dlžník nadobudne v budúcnosti, a to aj vtedy, ak predmet záložného práva vznikne v budúcnosti alebo jeho vznik závisí od splnenia podmienky. Záložné právo nemožno zriadiť k ortopedickým pomôckam a kompenzačným pomôckam vrátane osobného motorového vozidla ťažko zdravotne postihutej osoby. Záložné právo k pohľadávke je účinné voči poddlžníkovi, ak je poddlžník o tom písomne vyznamenaný. Rozhodnutie o zabezpečení daňového nedoplatku zriadením záložného práva k zálohu daňového dlžníka sa doručí daňovému dlžníkovi. Ak ide o záložné právo k pohľadávke daňového dlžníka, rozhodnutie o zabezpečení daňového nedoplatku zriadením záložného práva k pohľadávke daňového dlžníka sa doručí daňovému dlžníkovi a poddlžníkovi. Proti rozhodnutiu podľa piatej vety v lehote 15 dní odo dňa jeho doručenia môže daňový dlžník podať odvolanie; rovnako podľa šiestej vety môže daňový dlžník a poddlžník podať odvolanie. Poddlžník môže v odvolaní namietat' len neexistenciu alebo zánik pohľadávky, ktorá je predmetom záložného práva; toto tvrdenie je povinný preukázať. Odvolanie nemá odkladný účinok. Rozhodnutie o zabezpečení daňového nedoplatku zriadením záložného práva sa s vyznačením jeho vykonateľnosti zašle na zápis alebo na registráciu podľa Občianskeho zákonníka. Katastru nehnuteľností alebo príslušnému registru správcu dane oznámi, kedy rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť. Na účely tohto zákona sa poddlžníkom rozumie dlžník daňového dlžníka.

42. Podľa § 81 ods. 5 daňového poriadku správca dane je oprávnený na účely podľa odseku 1 vyzvať daňového dlžníka, aby predložil súpis svojho majetku. Daňový dlžník je povinný tejto výzve v určenej lehote vyhovieť. Správca dane má právo skontrolovať pravdivosť súpisu majetku daňového dlžníka.

43. Podľa § 81 ods. 6 daňového poriadku správca dane dbá, aby hodnota predmetu záložného práva podľa odseku 1 bola primeraná sume daňového nedoplatku, na zabezpečenie ktorého sa záložné právo zriaďuje. Ak daňový dlžník v čase vydania rozhodnutia o zriadení záložného práva nevlastní predmet záložného práva, ktorého hodnota je primeraná sume daňového nedoplatku, môže správca dane rozhodnúť o zriadení záložného práva aj na predmet vyššej hodnoty.

44. Podľa § 81 ods. 7 daňového poriadku právne úkony týkajúce sa predmetu záložného práva po vydaní rozhodnutia o zriadení záložného práva môže daňový dlžník vykonať len po predchádzajúcom súhlase správcu dane. To neplatí, ak ide o výkon záložného práva prednostným záložným veriteľom podľa osobitného predpisu v mene a na účet záložného dlžníka alebo v mene záložného veriteľa a na účet daňového dlžníka; túto skutočnosť je prednostný záložný veriteľ povinný vopred oznámiť správcovi dane.

45. Podľa § 81 ods. 8 daňového poriadku ak vzniklo na predmete záložného práva viac záložných práv, uspokojí sa záložné právo na zabezpečenie daňovej pohľadávky alebo záložné právo na zabezpečenie daňového nedoplatku podľa poradia zápisu alebo registrácie záložného práva v registri podľa osobitného predpisu. Ak sú pohľadávky zabezpečené záložným právom uspokojované v konkurznom konaní alebo v reštrukturalizačnom konaní, na toto uspokojenie sa vzťahuje osobitný predpis.

46. Podľa § 81 ods. 11 daňového poriadku ustanovenia Občianskeho zákonníka a osobitných predpisov o záložnom práve sa použijú, ak tento zákon neustanovuje inak.

47. Podľa § 82 daňového poriadku rozhodnutie o zriadení záložného práva môže správca dane z vlastného alebo iného podnetu zmeniť alebo zrušiť, a to aj čiastočne, ak daňový subjekt daňovú pohľadávku alebo daňový dlžník alebo poddlžník, alebo iná osoba podľa § 59 daňový nedoplatok zaplatila celkom alebo sčasti alebo ak zanikol predmet záložného práva alebo došlo k zániku daňovej pohľadávky alebo daňového nedoplatku iným spôsobom alebo ak je iný dôvod na jeho zmenu alebo zrušenie. Rozhodnutie sa doručí daňovému subjektu a v prípade daňového nedoplatku daňovému dlžníkovi alebo poddlžníkovi, ktorí proti nemu môžu v lehote 15 dní odo dňa doručenia podať odvolanie. Právoplatné rozhodnutie sa doručí registru podľa osobitného predpisu.

48. 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 (§ 2 ods. 1, ods. 2 SSP).

49. Správne súdy v správnom súdnictve preskúmavajú 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 (§ 6 ods. 1 SSP).

50. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj procesnoprávnymi predpismi.

51. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či vedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

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

53. K námietke sťažovateľa o neprimeranosti záložného práva kasačný súd uvádza, že z obsahu spisu vyplýva, že správca dane zisťoval existenciu majetku sťažovateľa na účtoch v bankách ako aj vlastníctvo k nehnuteľnostiam na katastrálnom portáli. Na základe dožiadania žalovaného vykonal

správca dane doplnenie výsledkov daňového konania, a to výzvou sťažovateľovi na predloženie súpisu celého majetku vo vlastníctve alebo spoluvlastníctve, s rovnako výzvou na odstránenie nedostatkov odvolania zo dňa 12.05.2014 žiadal predložiť listinné dôkazy, o aký nebytový priestor uvedený na liste vlastníctva č. XXXX, katastrálne územie F. U. ide, znalecký posudok alebo iný relevantný doklad, na základe ktorého určil cenu nehnuteľnosti na 385 720,71 Eur a doklady preukazujúce vlastníctvo ďalších nehnuteľností s vyčíslením ich hodnoty.

54. Kasačný súd má za to, že správca dane sa snažil čo najúplnejšie zistiť informácie o hodnote majetku sťažovateľa za účelom založiť čo najprimeranejší majetok. Sťažovateľ bol povinný s poukazom na § 81 ods. 5 tejto výzve v určenej lehote vyhovieť, čo nespľnil.

55. Odvolanie sťažovateľa zo dňa 15.08.2014 neposkytlo správcovi dane relevantné informácie. Sťažovateľ neposkytol správcovi dane listinné dôkazy, respektíve reálne informácie o hodnote svojho majetku, neposkytol súčinnosť a daný daňový nedoplatok neuhradil. Námietka sťažovateľa, v zmysle ktorej správca dane nemal žiaden dôvod zriadiť záložné právo na predmet neprimerane vyššej hodnoty, akou je predmetná založená nehnuteľnosť, podľa názoru krajského súdu, neobstojí. Ak daňový dlžník v čase vydania rozhodnutia o zriadení záložného práva nevlastní predmet záložného práva primeranej hodnoty k sume daňového nedoplatku, je správca dane oprávnený rozhodnúť o zriadení záložného práva aj na predmet vyššej hodnoty (§ 81 ods. 6 daňového poriadku).

56. Nevyhnutným predpokladom zriadenia záložného práva je existencia daňového nedoplatku, resp. daňovej pohľadávky. Ide vlastne o fakultatívny právny inštitút, ktorý je správca dane v zmysle zákona oprávnený uplatniť pri nedobrovoľnom splnení si daňovej povinnosti zo strany daňového subjektu. Kasačný súd sa nestotožnil ani s námietkou neprimeranosti zriadeného záložného práva a nakoľko v tomto prípade, že podľa šetrenia správcom dane bolo zistené, že na všetkých nehnuteľnostiach sťažovateľa viazu tarchy, resp. sú začaté súdne exekučné konania. Je zrejmé, že z ustanovení § 81, § 82 daňového poriadku, ktoré stanovujú podmienky, za ktorých je správca oprávnený rozhodnutím zriadiť záložné právo na majetok daňového dlžníka vyplýva povinnosť správcu dane, dbať na to, aby hodnota predmetu záložného práva bola primeraná hodnote daňového nedoplatku. Ak však daňový dlžník v čase vydania rozhodnutia o zriadení záložného práva nevlastní predmet záložného práva, ktorého hodnota je primeraná v sume daňového nedoplatku, môže správca dane rozhodnúť aj o zriadení záložného práva aj na predmet vyššej hodnoty.

57. Z obsahu administratívneho spisu mal kasačný súd za preukázané, že správca dane dbal na primeranosť zriadeného záložného práva tým, že sa snažil zistiť hodnoty nehnuteľností vo vlastníctve sťažovateľa zasielaním mu výziev na spoluprácu. Tieto sťažovateľ riadne prevzal, avšak so správcom dane nespolupracoval.

58. K námietke sťažovateľa, že žalovaný nevyužil poznatky z vlastnej činnosti, neprihliadol na protokoly o daňových kontrolách, nijako neposúdil ich zákonnosť, kasačný súd uvádza, že predmetom prejednávanej veci nie je posúdenie zákonnosti daňových kontrol pretože záložné právo bolo zriadené na zabezpečenie daňového nedoplatku vyplývajúceho zo splatného daňového priznania a nevyplýva z výsledkov kontrol správcu dane.

59. Rovnako za nedôvodnú považoval kasačný súd námietku, v zmysle ktorej mal správca dane vychádzať zo špecifikácie majetku poskytnutej konateľom pri daňovej kontrole, ktorá prebiehala dňa 20.12.2012, nakoľko v danej veci konal správca dane neskôr, keď zisťoval súpis konkrétneho majetku výzvou zo dňa 21.07.2014.

60. Kasačný súd záverom dodáva, že v čase rozhodovania Krajského súdu v Bratislave už pohľadávka na dani z motorových vozidiel neexistovala, nakoľko dňa 13.12.2017 bol daňový nedoplatok vo výške 499,06 Eur v celom rozsahu vyrovnaný, a preto bolo exekučné konanie zastavené. Kasačný súd s poukazom na ust. § 135 ods. 1 SSP, podľa ktorého na rozhodnutie správneho súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo v čase vydania opatrenia orgánu verejnej správy posudzoval preskúmané rozhodnutie v čase jeho vydania a toto v rozhodnom čase považoval

za zákonné.

61. Námitky sťažovateľa uvedené v kasačnej sťažnosti vyhodnotil Najvyšší súd Slovenskej republiky ako neopodstatnené, ktoré neboli spôsobilé spochybníť vecnú správnosť rozhodnutia, pretože krajský súd sa v rozhodnutí riadne so všetkými vysporiadal a nenechal otvorenú žiadnu spornú otázku, riešenie ktorej by zostalo na kasačnom súde. Z uvedeného dôvodu kasačný súd kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

62. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s ust. § 167 ods. 1 SSP a § 175 ods. 1 SSP tak, že sťažovateľovi ich náhradu nepriznal z dôvodu neúspechu v kasačnom konaní a žalovanému nárok na náhradu trov konania zo zákona nevyplýva.

63. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný