

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 1Svk/12/2021
Identifikačné číslo spisu: 2020200109
Dátum vydania rozhodnutia: 17. februára 2023
Meno a priezvisko: JUDr.,PhD.,LL.M Jana Hatalová
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:2020200109.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. a členov senátu JUDr. Kataríny Cangárovej, PhD., LL.M (sudca spravodajca) a JUDr. Mariána Fečíka v právnej veci žalobcu: M. P. M., nar. XX.XX.XXXX, trvale bytom Z. X, XXX XX E., právne zastúpený: Marián Galbavý, advokátska kancelária s.r.o., so sídlom Kapitulská 6, 917 01 Trnava, IČO: 51 436 108, proti žalovanému (sťažovateľovi): Mesto Trnava, so sídlom Hlavná ulica 1, 917 71 Trnava, IČO: 00 313 114, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného číslo: OP/2860-28446/2020 zo dňa 07.04.2020, v konaní o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/38/2020-53 zo dňa 03.06.2021, takto

r o z h o d o l :

Rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/38/2020-53 zo dňa 03.06.2021 sa z r u š u j e a vec sa v r a c i a krajskému súdu na ďalšie konanie.

O d ô v o d n e n i e

I.
Konanie pred správnymi orgánmi

1. Žalobca sa žiadosťou zo dňa 28.01.2020 podanou v zmysle zákona č. 211/2000 Z. z. o slobodnom prístupe k informáciám a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj „zákon o slobode informácií“ alebo „infozákon“) domáhal sprístupnenia informácií, a to „zaslania zoznamov platiteľov dane za ubytovanie v meste Trnava (v rozsahu názov a sídlo subjektu) evidovaných správcami dane k termínu 1.5.2019 a k termínu 1.11.2019, v členení podľa typu ubytovacích zariadení - kategória 1 (hotel, motel, penzión, apartmánový dom) a kategória 2 (turistická ubytovňa, rodinný dom, byt v bytovom dome, v rodinnom dome alebo stavbe slúžiacej na viaceré účely).“

2. Mestský úrad v Trnave (ďalej aj „prvostupňový správny orgán“), ako povinná osoba podľa § 2 ods. 1 zákona o slobode informácií, rozhodnutím č. OOaVS/49-14599/20/Svk zo dňa 07.02.2020 (ďalej aj „rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa“) podľa § 18 ods. 2 zákona o slobode informácií žiadosti žalobcu nevyhoviel. Prvostupňový správny orgán svoje rozhodnutie odôvodnil tým, že podľa § 11 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 aj „Daňový poriadok“ alebo „DP“) je daňovým tajomstvom informácia o daňovom subjekte, ktorá sa získala pri správe daní. V uvedenom prípade, skutočnosť, či je niekto platiteľom dane za ubytovanie, je informácia, ktorá sa získa pri správe daní (oznamovacia povinnosť daňového subjektu - platiteľa dane alebo vyhľadávacia činnosť správcu dane), tzn. takáto informácia je daňovým tajomstvom a môže ju podľa § 11 ods. 2 Daňového poriadku poskytnúť len osobe, ktorá preukáže oprávnený záujem, ktorý vyplýva z plnenia jej úloh.

3. Žalovaný rozhodnutím č. OP/2860-28446/2020 zo dňa 07.04.2020 (ďalej aj „rozhodnutie žalovaného“) odvolanie žalobcu zamietol a rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa potvrdil. Žalovaný svoje rozhodnutie odôvodnil tým, že žalobcom žiadané informácie spadajú pod ochranu daňového tajomstva, ktoré definuje § 11 ods. 1 Daňového poriadku, tzn. jedná sa o informácie o daňových subjektoch, ktoré sa získali pri správe daní. V dôvodoch rozhodnutia žalovaný ďalej uviedol, že žalobcom žiadané informácie neboli a ani nie sú verejne prístupné a nie sú ani informáciami o tom, či prebieha alebo prebiehala daňová kontrola alebo daňové exekučné konanie. Tvrdenie žalobcu uvedené v odvolaní, že predmetné informácie žiadal ako poslanec Mestského zastupiteľstva mesta Trnava, považoval žalovaný za irelevantné, a to z dôvodu, že v pôvodnej žiadosti o informácie zo dňa 28.01.2020 žalobca nevystupoval ako poslanec mestského zastupiteľstva, ale ako fyzická osoba.

II.

Konanie pred krajským súdom

4. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca v zákonnej lehote správnu žalobu na Krajský súd v Trnave (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“). Domáhal sa zrušenia napadnutých rozhodnutí správnych orgánov a uloženia povinnosti povinnej osobe sprístupniť informáciu v nasledovnom znení: „Záznamy platiteľov dane za ubytovanie v meste Trnava (v rozsahu názov a sídlo subjektu) evidovaných správcou dane k termínu 1.5.2019 a k termínu 1.11.2019, v členení podľa typu ubytovacích zariadení - kategória 1 (hotel, motel, penzión, apartmánový dom) a kategória 2 (turistická ubytovňa, rodinný dom, byt v bytovom dome, v rodinnom dome alebo stavbe slúžiacej na viaceré účely).“

5. Krajský súd rozsudkom č. k. 14S/38/2020-53 zo dňa 03.06.2021 (ďalej aj „napadnutý rozsudok“) rozhodnutie žalovaného a rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa zrušil a vec vrátil správnejmu orgánu prvého stupňa na ďalšie konanie. O trovách konania rozhodol správny súd podľa § 167 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej aj „SSP“) tak, že procesne úspešnému žalobcovi priznal nárok na ich náhradu v celom rozsahu.

6. Úvodom odôvodnenia napadnutého rozsudku krajský súd uviedol, že v danom prípade išlo o právne posúdenie otázky, či údaje ktoré požadoval žalobca sprístupniť podľa infozákona, sú takými údajmi, ktoré môžu byť považované za daňové tajomstvo. Krajský súd posudzoval správnosť právneho názoru vysloveného v rozhodnutiach správnych orgánov, že žalobcom požadovaný zoznam je informáciou, ktorá požíva ochranu podľa § 8 ods. 1 infozákona, ako aj § 11 ods. 1 Daňového poriadku. Dospel k záveru, že zoznam platiteľov dane za ubytovanie nie je informáciou, ktorá bola získaná pri správe daní, pretože zoznam takýchto platiteľov je informáciou, ktorá žiadnym spôsobom nemôže zasiahnuť do majetkových či iných pomerov daňových subjektov, ktoré sú platiteľom tejto dane. Podotkol, že v prípade poskytovania informácií podľa infozákona je potrebné prihliadať aj na daňovú transparentnosť, ktorá je zvyšovaná najmä prostredníctvom verejných zoznamov, ktoré vypracováva a zverejňuje na svojom webe Finančné riaditeľstvo. Dôvodová správa uvádza, že zverejňovanie vybraných daňových informácií môže zúžiť priestor pre podvody, a preto má platiť rovnaký princíp aj

pri zverejňovaní subjektov, ktoré sú platiteľmi dane a táto otázka je uplatniteľná aj pre orgány na úseku výberu miestnych daní.

7. Krajský súd argumentoval najmä tým, že Daňový poriadok charakterizuje daňové tajomstvo ako informáciu o daňovom subjekte, ktorá sa získa pri správe daní. Ide o pozitívne vymedzenie pojmu daňové tajomstvo. Aby mohlo ísť o daňové tajomstvo, musia byť súčasne naplnené dva znaky a to:

- musí ísť o informáciu o daňovom subjekte. O akú informáciu ide, Daňový poriadok bližšie nešpecifikuje. Možno preto povedať, že ide o každú informáciu, ktorá sa priamo alebo nepriamo dotýka daňového subjektu. Ide o informáciu, ktorú vzhľadom na jej význam treba chrániť pred vyzradením a prípadným zneužitím a

- musí ísť o informáciu získanú pri správe daní. Správou daní sa rozumie postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa Daňového poriadku a hmotnoprávných daňových zákonov, pričom správou daní sa rozumie iba postup a ďalšie činnosti správcu dane resp. iných osôb na to oprávnených. Ak by bola informácia o daňovom subjekte získaná iným spôsobom, takúto informáciu by nebolo možné považovať za daňové tajomstvo, lebo by nebola získaná pri správe daní.

8. V tejto súvislosti krajský súd poukázal i na negatívne vymedzenie pojmu daňové tajomstvo, a to že daňovým tajomstvom nie je :

- informácia uvedená vo verejnom zozname, pričom verejným zoznamom sa rozumie napr. zoznam daňových dlžníkov, verejný zoznam platiteľov, podiel zaplatenej dane na osobitné účely a pod.

- informácia uvedená vo verejnom registri, napr. v obchodnom registri, notárskom centrálnom registri, živnostenskom registri a pod.

9. Podľa názoru krajského súdu v danom prípade nebol naplnený druhý znak vymedzenia pojmu daňového tajomstva a to, že sa jedná o informáciu, ktorá bola získaná pri správe daní, teda postupom súvisiacim so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalších činnostiach podľa Daňového poriadku a hmotnoprávných predpisov. Podľa krajského súdu zoznam platiteľov dane za ubytovanie (meno a priezvisko platcov dane za ubytovanie) nie je takouto informáciou, naviac keď sa za daňové tajomstvo nepovažuje informácia o prebiehajúcej daňovej kontrole u konkrétneho daňového subjektu resp. informácia o daňovom exekučnom konaní. Jedná sa teda o informáciu o daňovom subjekte, ktorá bola získaná iným spôsobom ako pri postupe a ďalších činnostiach správcu dane, a teda túto informáciu nemožno považovať za daňové tajomstvo.

10. Na základe vyššie uvedeného správny súd uzavrel, že § 11 ods. 1 Daňového poriadku považuje za daňové tajomstvo len tie informácie, ktoré naplnia súčasne oba pojmové znaky a v danom prípade tieto neboli naplnené, keďže nešlo o informáciu získanú pri správe daní.

11. Nesprístupnenie požadovaných informácií žalobcovi s odôvodnením, že tieto informácie sú daňovým tajomstvom podľa § 11 ods. 1 Daňového poriadku, považoval správny súd za nesprávny postup správnych orgánov. Obe rozhodnutia správnych orgánov vyhodnotil ako nezákonné. Súčasne správny súd skonštatoval aj nedostatočné odôvodnenie týchto rozhodnutí s tým, že v nich absentujú argumenty, z ktorých by bolo možné usúdiť, že požadované informácie požívajú ochranu podľa § 11 ods. 1 Daňového poriadku.

III.

Konanie na kasačnom súde

A. Kasačná sťažnosť

12. Proti napadnutému rozsudku podal žalovaný (ďalej aj „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodu, že krajský súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g/ SSP). Sťažovateľ sa sťažnostným návrhom domáhal zrušenia napadnutého rozsudku a vrátenia veci krajskému súdu na ďalšie konanie.

13. Poukazujúc na znenie § 2 ods. 1, § 3 ods. 1, § 8 ods. 1 zákona o slobode informácií a § 11 ods. 1 - 2, § 2 písm. a), § 52 ods. 2 Daňového poriadku, sťažovateľ v kasačnej sťažnosti primárne uviedol, že predmetom žiadosti žalobcu bolo zaslanie zoznamov platiteľov dane, a teda informácie o platiteľoch dane - podnikateľoch a nie o daňovej povinnosti (dani) alebo daňovom nedoplatku ako majetkovom práve mesta. Zároveň nešlo ani o informácie, ktoré taxatívne vypočítava § 52 ods. 2 Daňového poriadku.

14. Sťažovateľ dal do pozornosti § 37 a nasl. zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady (ďalej aj „zákon o miestnych daniach“), podľa ktorého je daňovníkom fyzická osoba, ktorá sa v zariadení odplatne prechodne ubytuje. Základom dane je počet prenocovaní. Platiteľom dane je prevádzkovateľ zariadenia, ktorý odplatné prechodné ubytovanie poskytuje, a teda informácie získané pri správe dani nepostihujú majetkové práva mesta (verejné statky), ale naopak podnikateľskú činnosť platiteľov dane pri správe a užívaní majetku vo svojom vlastníctve alebo v užívaní (postihuje súkromné statky). Sťažovateľ argumentoval tým, že v tomto prípade ide o informácie súvisiace s podnikaním daňového subjektu (ako sú informácie o objednávkach, dodávateľoch, o finančnej situácii daňového subjektu, o bankových úveroch a pod.). Za informáciu, ktorá je daňovým tajomstvom, možno považovať teda aj informácie a údaje zistené o podnikateľovi ako platiteľovi dane, ktoré priamo vyplývajú z výkonu jeho podnikateľskej činnosti.

15. Poukazujúc na § 11 ods. 1 Daňového poriadku sťažovateľ tvrdil, že skutočnosť, či je niekto platiteľom dane za ubytovanie, je informácia získavaná pri správe daní, a to ako oznamovacia povinnosť daňového subjektu - platiteľa dane alebo v dôsledku vyhľadávacej činnosti správcu dane na základe následného oznámenia, pričom ak jedna osoba prevádzkuje viaceré ubytovacie zariadenia, má splniť oznamovaciu povinnosť vo vzťahu ku každému ubytovaciemu zariadeniu osobitne. Z uvedeného vyplýva, že zákon takúto informáciu povinne klasifikuje ako daňové tajomstvo a neumožňuje použitie voľnej úvahy o tom, či ide alebo nejde o daňové tajomstvo zovšeobecnením alebo paušalizovaním práva na informácie. Podľa sťažovateľa je flagrantné, že informácie o subjektoch - platiteľoch dane za ubytovanie sú informáciami získavanými pri správe daní.

16. K tvrdeniu správneho súdu, že v rozhodnutiach správnych orgánov absentujú argumenty, z ktorých by bolo možné usúdiť, že požadované informácie požívajú ochranu podľa § 11 ods. 1 Daňového poriadku, sťažovateľ uviedol, že vo svojom rozhodnutí poukázal na zákonné ustanovenie Daňového poriadku o informáciách, ktoré sú daňovým tajomstvom, a skonštatoval, že informácie o platiteľoch dane za ubytovanie požívajú ochranu podľa § 11 ods. 1 Daňového poriadku, nakoľko sú získavané pri správe daní. Povinná osoba tak vychádzala z pozitívnej definície daňového tajomstva, podľa ktorej akákoľvek informácia o daňovom subjekte, ktorá sa získa pri správe daní, je daňové tajomstvo a príslušný správca dane nie je oprávnený si ďalej ľubovoľne klasifikovať informácie získané pri správe daní za účelom ich ďalšieho využívania mimo rozsahu činnosti správcu dane.

17. Záverom kasačnej sťažnosti sťažovateľ rozporoval tvrdenie krajského súdu uvedené v odseku 41 napadnutého rozsudku, podľa ktorého má byť informáciou uvedenou vo verejnom zozname aj informácia o platiteľoch dane, a to poukázaním na § 52 Daňového poriadku, v rámci ktorého sú taxatívne vypočítané dôvody zverejňovania informácií o daňových subjektoch. Podľa sťažovateľa z taxatívneho výpočtu § 52 Daňového poriadku nevyplýva, že obsahom verejného zoznamu sú informácie o platiteľoch dane.

B. Vyjadrenie ku kasačnej sťažnosti

18. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti sťažovateľa uviedol, že sťažovateľ doposiaľ nijako nepreukázal, ani náležite neodôvodnil, že informácie požadované žalobcom v zmysle zákona o slobode informácií, sú daňovým tajomstvom. Rovnako sa sťažovateľ nevysporiadal s otázkou, ktoré požadované informácie spadajú pod daňové tajomstvo. V kasačnej sťažnosti opäť iba stroho a arbitrálne konštatuje, že požadované informácie spadajú pod daňové tajomstvo, nakoľko ich získal pri správe daní. Naopak žalobca, opierajúci sa o ustálenú rozhodovaciu prax a judikatúru Najvyššieho

súdu SR, preukázal, že požadované informácie nie sú daňovým tajomstvom, že rozhodnutia správnych orgánov nie sú dostatočne odôvodnené, a teda sú nepreskúmateľné, čo v napadnutom rozsudku potvrdil aj správny súd. Podľa žalobcu informácia o tom, či je alebo nie je nejaký subjekt platiteľom dane z ubytovania, nie je chránená daňovým tajomstvom, nakoľko jej sprístupnením nemôže prísť k žiadnej ujme pre menovaný subjekt, či neoprávnenej výhode pre akékoľvek iné subjekty. Plne sa stotožňujúc so záverom krajského súdu žalobca považoval napadnutý rozsudok za vecne správny a zákonný.

19. Žalobca nesúhlasil s konštatovaním sťažovateľa, ktorý s odkazom na § 37 a nasl. zákona o miestnych daniach v kasačnej sťažnosti uviedol, že „Platiteľom dane je prevádzkovateľ zariadenia, ktorý odplatné prechodné ubytovanie poskytuje, a teda informácie získané pri správe dani nepostihujú majetkové práva mesta (verejné statky), ale naopak podnikateľskú činnosť platiteľov dane pri správe a užívaní majetku vo svojom vlastníctve alebo v užívaní (postihuje súkromné statky).“ V tejto súvislosti žalobca poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „Najvyšší súd SR“) sp. zn. 8SŽi/30/2014 zo dňa 26.05.2016, v ktorom sa uvádza, že „Najvyšší súd Slovenskej republiky zhodne so závermi krajského súdu vo veci ustálil, že nepodlieha pochybnostiam, že požadovaná informácia sa týka hospodárenia s verejnými prostriedkami. Daň za užívanie verejného priestranstva, upravená ako miestna daň zákonom č. 582/2004 Z. z., postihuje služby (t. j. verejné statky), ktoré vlastníci dostávajú od obce.“

20. Vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti žalobca opätovne poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5SŽi 1/2009 zo dňa 03.11.2009, z ktorého vyplýva, že odôvodnenie rozhodnutia orgánu verejnej moci o nesprístupnení informácií musí implikovať logickú, právnu a presvedčivú argumentáciu, aby priemernému adresátovi bola poskytnutá možnosť pochopiť, na základe akých konkrétnych okolností a v akom rozsahu bol zistený skutkový stav, správnosť právnych noriem uplatnených na skutkový stav a právne závery nevybočujúce z logiky aplikácie práva a vedúce k myšlienke obsiahnutej vo výrokovej časti. Skonštatoval, že v tomto smere sa priklonil k námietke žalobcu i správny súd, ktorý považoval obe rozhodnutia správnych orgánov za nedostatočne odôvodnené, pričom túto skutočnosť sťažovateľ v kasačnej sťažnosti vôbec nenapáda a ani sa k nej nevyjadruje.

21. Na základe vyššie uvedeného žalobca navrhol kasačnú sťažnosť sťažovateľa ako nedôvodnú zamietnuť.

IV.

Právny názor kasačného súdu

22. Najvyšší správny súd SR začal vykonávať svoju činnosť odo dňa 01.08.2021 (§ 101e ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Výkon súdnictva prešiel z Najvyššieho súdu SR na Najvyšší správny súd SR odo dňa 01.08.2021 vo všetkých veciach, v ktorých je od 01.08.2021 daná právomoc Najvyššieho správneho súdu SR (čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy SR v spojení s § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Kasačná sťažnosť sťažovateľa bola podaná dňa 14.07.2021, avšak od 01.08.2021 je na konanie v tejto veci príslušný Najvyšší správny súd SR, ktorému bola vec predložená krajským súdom. Vec bola náhodným výberom pridelená kasačnému senátu 1S Najvyššieho správneho súdu SR, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod spisovou značkou 1Svk/12/2021.

23. Senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1 SSP, § 443 ods. 1 SSP) a že ide o rozsudok, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), jednomyselne (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch) dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

24. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho správneho súdu SR. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 17.02.2023 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

25. Podľa čl. 2 ods. 2 Ústavy SR: „Štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon.“

26. Podľa čl. 26 ods. 4 Ústavy SR: „Slobodu prejavu a právo vyhľadávať a šíriť informácie možno obmedziť zákonom, ak ide o opatrenia v demokratickej spoločnosti nevyhnutné na ochranu práv a slobôd iných, bezpečnosť štátu, verejného poriadku, ochranu verejného zdravia a mravnosti.“

27. Podľa § 8 ods. 1 infozákona: „Ak požadovaná informácia tvorí utajovanú skutočnosť podľa osobitného zákona, alebo je predmetom bankového tajomstva alebo daňového tajomstva podľa osobitného zákona, ku ktorým žiadateľ nemá oprávnený prístup, povinná osoba ju nesprístupní s uvedením odkazu na príslušný právny predpis.“

28. Podľa § 11 ods. 1 Daňového poriadku v rozhodnom znení: „Daňovým tajomstvom je informácia o daňovom subjekte, ktorá sa získa pri správe daní. Za daňové tajomstvo sa nepovažuje informácia, ktorá bola alebo je verejne prístupná, a informácia o tom, či prebieha alebo prebiehala daňová kontrola alebo daňové exekučné konanie.“

29. Podľa § 52 ods. 2 Daňového poriadku v rozhodnom znení: „Správca dane, ktorým je obec, môže zverejniť zoznam a) daňových dlžníkov podľa stavu k 31. decembru predchádzajúceho roka, u ktorých úhrnná výška daňových nedoplatkov presiahla u fyzickej osoby 160 eur a u právnickej osoby 1 600 eur, b) daňových subjektov, ktorým bol v kalendárnom roku, ktorý predchádza roku, v ktorom sa budú zoznamy zverejňovať povolený odklad platenia dane alebo povolené platenie dane v splátkach presahujúce u fyzickej osoby 160 eur a u právnickej osoby 1 600 eur a tento odklad platenia dane alebo povolené platenie dane v splátkach naďalej trvá, c) daňových subjektov, ktorým bola v kalendárnom roku, ktorý predchádza roku, v ktorom sa bude zoznam zverejňovať povolená úľava alebo odpustený daňový nedoplatok s uvedením jej výšky.“

30. Podľa § 52 ods. 5 Daňového poriadku, prvá veta v rozhodnom znení: „Finančné riaditeľstvo zverejňuje aktualizovaný zoznam daňových subjektov registrovaných pre daň z pridanej hodnoty a pre spotrebné dane.“

31. Podľa § 52 ods. 9 Daňového poriadku, prvá veta, v rozhodnom znení: „Finančné riaditeľstvo na svojom webovom sídle zverejňuje zoznam daňových subjektov s výškou vyrubenej dane z príjmov právnickej osoby ...“

32. Predmetom konania pred kasačným súdom bol rozsudok krajského súdu, ktorým krajský súd zrušil rozhodnutia správnych orgánov, ktorými došlo k nevyhoveniu žiadosti o sprístupnenie informácií z dôvodu ochrany daňového tajomstva. Krajský súd uzavrel, že požadované informácie (zoznam platiteľov dane z ubytovania k dvom vymedzeným dátumom v štruktúre podľa kategórie ubytovacieho zariadenia) nie sú daňovým tajomstvom, pretože nespĺňajú druhý pojmový znak daňového tajomstva, a síce neboli získané pri správe daní. Taktiež konštatoval nedostatočné odôvodnenie rozhodnutí správnych orgánov, ktoré podľa neho svoj záver, že požadované informácie spadajú pod daňové tajomstvo, riadne neodôvodnili.

33. Podstata sťažnostných bodov spočívala v argumentácii, že krajský súd vec posúdil nesprávne, pretože požadované informácie jednoznačne boli získané pri správe daní. Taktiež sťažovateľ namietal, že rozhodnutia boli dostatočne odôvodnené, keďže obsahovali poukaz na osobitný predpis (Daňový poriadok) a odôvodnenie, prečo dané informácie sú daňovým tajomstvom. Kasačný súd po preskúmaní spisového materiálu vyhodnotil kasačnú sťažnosť žalovaného ako dôvodnú v oboch bodoch.

34. Úvodom kasačný súd pripomína, že § 8 ods. 1 infozákona zakotvuje obmedzenie práva žiadateľa na sprístupnenie informácií z dôvodu ochrany utajovaných skutočností. Toto ustanovenie o. i. stanovuje, že povinná osoba nesprístupní (t. j. nesmie sprístupniť) informáciu, ktorá je predmetom daňového tajomstva podľa osobitného zákona. V poznámke pod čiarou infozákon v predmetnom ustanovení odkazuje na zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov, ktorý nahradil Daňový poriadok platný aj v čase vydania napadnutých rozhodnutí.

35. Ustanovenie § 11 ods. 1 prvá veta Daňového poriadku obsahuje pozitívnu definíciu daňového tajomstva, pričom daňové tajomstvo vymedzuje dvoma pojmovými znakmi: (i) informácia o daňovom subjekte, (ii) ktorá bola získaná pri správe daní. Druhá veta predmetného ustanovenia obsahuje negatívnu definíciu daňového tajomstva - za daňové tajomstvo sa nepovažuje informácia, ktorá bola alebo je verejne prístupná, a informácia o tom, či prebieha alebo prebiehala daňová kontrola alebo daňové exekučné konanie. Túto úpravu dopĺňa aj § 52 Daňového poriadku, ktorý stanovuje, aké informácie o daňových subjektoch sa zverejňujú.

36. Správny súd požadované informácie vylúčil spod daňového tajomstva práve pre nesplnenie druhého pojmového znaku, kedy uzavrel, že informácie neboli získané pri správe daní. S uvedeným posúdením sa kasačný súd nemôže stotožniť.

37. Správou daní sa v zmysle § 2 písm. a) Daňového poriadku rozumie „postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov.“

38. Za postup súvisiaci so správnym zistením dane v zmysle § 2 písm. a) Daňového poriadku treba rozumieť najmä postup, ktorý je uvedený v druhej časti Daňového poriadku s názvom Činnosti správcu dane a v štvrtej časti Daňového poriadku s názvom Daňové konanie (Kubincová, S.: Daňový poriadok. Komentár. 1. vydanie. Bratislava: C. H. Beck, 2015, § 2). Medzi činnosti správcu dane (§ 36 až 54 DP) patrí aj činnosť vyhľadávacia (§ 36 a nasl. DP) zahŕňajúca postupy vyhľadávania neprihlásených alebo neregistrovaných daňových subjektov. Medzi daňové konania (§ 36 až 54 DP) sa systematicky zaraďuje aj registračné konanie (§ 67 a nasl. DP) zahŕňajúce registráciu daňových subjektov pre jednotlivé druhy daní.

39. Kasačný súd v nadväznosti na uvedené konštatuje, že požadované informácie - názov a sídlo platiteľov dane za ubytovanie, ako aj kategóriu ubytovacieho zariadenia, ktoré títo platitelia prevádzkujú, jednoznačne získal správca dane pri správe daní, a to pri postupe súvisiacom so správnym zistením dane podľa § 2 písm. a) Daňového poriadku, v rámci vyhľadávacej činnosti alebo v rámci registračného konania. Aby správca dane správne zistil daň, musí predsa v prvom rade získať informácie o subjektoch, ktoré majú túto daň povinnosť platiť. Uvedené informácie správcu dane nemôže získať inak ako vlastnou vyhľadávacou činnosťou alebo registráciou daňových subjektov, teda inak ako pri správe daní.

40. Pre úplnosť poukazuje kasačný súd aj na právnu teóriu, ktorá k definícii správy daní podľa Daňového poriadku uvádza: „Podľa znenia dnes už zrušeného zákona o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov sa správou daní rozumela evidencia a registrácia daňových subjektov a ich vyhľadávanie, overovanie podkladov potrebných na správne a úplné zistenie dane, daňové konanie, daňová kontrola, evidovanie daní a preddavkov, vrátane vysporiadania daňových preplatiek a daňových nedoplatkov, daňové exekučné konanie a ďalšie činnosti správcu dane a iných orgánov podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov. Súčasné vymedzenie správy daní už neobsahuje demonštratívne vymedzenie konkrétnych činností správcu dane, resp. iných oprávnených osôb, a preto sa oproti predchádzajúcej právnej úprave zvykne považovať aj za menej precízne. Súčasné vymedzenie správy daní je síce kratšie ako v minulosti, ale zahŕňa všetky činnosti (t. j. aj ďalšie činnosti správcu dane), ktorými sa rozumela správa daní podľa znenia zrušeného zákona o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov.“ (Kubincová, S.: Daňový poriadok. Komentár. 1. vydanie. Bratislava: C. H. Beck, 2015, § 2).

41. Krajský súd svoj záver, že zoznam platiteľov dane za ubytovanie nie je informáciou, ktorá bola získaná pri správe daní, odôvodnil tým, že táto informácia žiadnym spôsobom nemôže zasiahnuť do majetkových či iných pomerov daňových subjektov, ktoré sú platiteľmi tejto dane. Skutočnosť, či informácia môže alebo nemôže zasiahnuť do majetkových či iných pomerov platiteľov dane je však úplne irelevantná pre účely posúdenia, či táto informácia bola získaná pri správe daní v zmysle § 2 písm. a) Daňového poriadku alebo nie. Pre zadefinovanie informácie ako získanej pri správe daní je rozhodujúci len pôvod tejto informácie (získanie pri správe daní), nie následné potencionálne účinky sprístupnenia informácie pre daňový subjekt.

42. Kasačný súd teda uzatvára, že krajský súd pochybil, keď zoznam platiteľov dane z ubytovania, vrátane ich kategorizácie podľa typu ubytovacieho zariadenia, nepovažoval za informácie získané pri správe daní, čo odôvodňuje zrušenie rozsudku krajského súdu pre nesprávne právne posúdenie veci a vrátenie veci krajskému súdu na ďalšie konanie.

43. Krajský súd sa okrajovo vyjadril aj k splneniu, resp. nesplneniu ďalších kritérií daňového tajomstva, a to pozitívnych i negatívnych. Kasačný súd sa preto v záujme zvýšenia právnej istoty účastníkov konania po vrátení veci na ďalšie konanie krajskému súdu dotkne aj týchto ďalších kritérií daňového tajomstva.

44. Čo sa týka prvej podmienky definície daňového tajomstva (ide o informáciu o daňovom subjekte), krajský súd síce explicitne nekonštatoval, že je v uvedenom prípade splnená, z obsahu odôvodnenia (body 40 a 42) však takýto jeho názor vyplýva. S týmto názorom sa kasačný súd aj plne stotožňuje. Čo sa rozumie informáciou o daňovom subjekte, Daňový poriadok bližšie neurčuje. Možno prisvedčiť názoru krajského súdu v tom, že ide o každú informáciu, ktorá sa priamo alebo nepriamo dotýka daňového subjektu. Môže ísť o informáciu týkajúcu sa majetkových pomerov daňového subjektu, dosiahnutých príjmov, informáciu ohľadne obchodných partnerov, o stave účtov a pod. Vzhľadom na takto široko nastavenú legálnu definíciu prvej podmienky daňového tajomstva, kasačný súd konštatuje, že názov a sídlo platiteľa dane sú už zo svojej povahy taktiež informáciami o daňovom subjekte. Rovnaký záver platí aj o kategórii ubytovacieho zariadenia, ktoré daný platiteľ prevádzkuje, keďže táto informácia je informáciou o jeho podnikateľskej činnosti, resp. činnosti, z ktorej dosahuje príjem.

45. Ďalej kasačný súd neidentifikoval, žeby požadované informácie spadali pod akékoľvek z kritérií negatívneho vymedzenia daňového tajomstva - nejde o informácie verejne dostupné, ani informácie o daňovej kontrole či daňovej exekúcii. Hoci názov a sídlo platiteľa dane sa zverejňujú vo verejných registroch (obchodný register, živnostenský register, iné verejné registre právnických osôb), mohlo by sa javiť, že ide o informácie verejne dostupné a teda daňovým tajomstvom z tohto dôvodu nie sú (§ 11 ods. 1 druhá veta DP). Sprístupnenie týchto, inak štandardne verejne dostupných údajov, však treba vnímať v kontexte s podanou infožiadosťou. Touto podávateľ zadefinoval, že chce sprístupniť názov a sídlo práve tých subjektov, ktorí boli platiteľmi dane z ubytovania (navyše aj kategóriu ubytovacieho zariadenia, ktoré prevádzkujú). V takomto spojení už požadované informácie nenapĺňajú negatívnu definíciu v tom, že sú verejne dostupné.

46. K existencii verejných zoznamov vedených podľa Daňového poriadku, ktoré by tiež mohli vylúčiť požadované informácie spod predmetu daňového tajomstva, krajský súd uviedol, že je potrebné prihliadať aj na daňovú transparentnosť, ktorá je zvyšovaná najmä prostredníctvom verejných zoznamov, ktoré vypracováva a zverejňuje Finančné riaditeľstvo. Odvolal sa na dôvodovú správu, podľa ktorej zverejňovanie vybraných daňových informácií môže zúžiť priestor pre podvody a preto má platiť rovnaký princíp aj pri zverejňovaní subjektov, ktoré sú platiteľmi dane a táto otázka je uplatniteľná aj pre orgány na úseku výberu miestnych daní. Kasačný súd však poukazuje na to, že výpočet verejných zoznamov v § 52 Daňového poriadku je taxatívny. Vo vzťahu k miestnym daniam znenie tohto ustanovenia Daňového poriadku pripúšťa len zverejňovanie zoznamu daňových subjektov, ktorí sú daňovými dlžníkmi, ktorým bol povolený odklad platenia dane alebo platenie dane v splátkach a ktorým bola povolená daňová úľava alebo odpustený daňový nedoplatok v určitej výške, teda nie všetkých platiteľov dane z ubytovania.

47. Kasačný súd vníma širší kontext problematiky načrtnutý aj krajským súdom a napokon rozumie aj cieľu, ktorý podávateľ svojou žiadosťou sledoval. Neopomína ani ústavný rozmer práva na prístup k informáciám a najmä článok 26 ods. 4 Ústavy SR, podľa ktorého právo vyhľadávať a šíriť informácie možno obmedziť zákonom len, ak ide o opatrenia v demokratickej spoločnosti nevyhnutné na ochranu práv a slobôd iných, bezpečnosť štátu, verejného poriadku, ochranu verejného zdravia a mravnosti. Zastáva však názor, že dikcia § 11 Daňového poriadku je v otázke stanovenia, čo je a čo nie je daňovým tajomstvom, jednoznačná. Nepripúšťa voľnú úvahu správcu dane v tom, aby vyhodnocoval, či sa má daná informácia z jej povahy chrániť pred vyzradením alebo nie. Ak raz daná informácia jasne spadá pod pozitívnu definíciu daňového tajomstva a nespadá pod ani jedno z kritérií negatívnej enumerácie, nie je pre správne orgány daný priestor nepriznať danej informácii status daňového tajomstva.

48. Kasačný súd si je teda vedomý, že Ústava SR pripúšťa obmedzenie práva na prístup k informáciám len vtedy, ak ide o opatrenia v demokratickej spoločnosti nevyhnutné na ochranu verejného záujmu (napr. práv a slobôd iných), pričom v prípade kolízie viacerých záujmov je potrebné ich dôsledné vyvažovanie (v danom prípade práva na informácie a spoločenskú kontrolu príjmovej stránky rozpočtu obce oproti právu daňových subjektov na ochranu informácií o nich). V danom prípade takéto posúdenie nevyhnutnosti a vážení jednotlivých záujmov však uskutočnil priamo zákonodarca prijatím právnej úpravy Daňového poriadku, ktorá jednoznačne stanovuje, čo daňovým tajomstvom je a čo nie je. Ako je uvedené vyššie, zákonodarca v predmetnom prípade neponechal priestor pre správcu dane, aby vyhodnocoval, aká informácia o daňovom subjekte by mala byť chránená a aká už nie, resp. aby on vyvažoval jednotlivé kolidujúce si verejné záujmy. Nezakotvil napríklad do zákona takú definíciu, podľa ktorej daňovým tajomstvom by boli informácie o daňovom subjekte získané pri správe daní, ktoré je potrebné chrániť pred vyzradením nepovoleným osobám či ktorých vyzradenie by mohlo spôsobiť ujmu chránenej osobe. Naopak, kritériá stanovil zákonodarca celkom jasne a objektívne priamo v zákonomnom texte, podľa ktorého daňovým tajomstvom sú (všetky) informácie o daňovom subjekte, ktoré sa získajú pri správe daní, pričom daňovým tajomstvom nie sú len tie informácie, ktoré výslovne vymedzuje zákon.

49. O vhodnosti aplikovateľnej právnej úpravy možno polemizovať jednak z dôvodu, že zoznamy platiteľov iných druhov daní sa zverejňujú (DPH, spotrebné dane, daň z príjmov právnických osôb) a jednak z dôvodu, že zvyšovanie daňovej transparentnosti a boj proti daňovým únikom sú ciele aktuálne presadzované v Slovenskej republike, v Európskej únii i medzinárodnom spoločenstve. Ako však vyplýva z vyššie uvedeného, je na zákonodarcovi posúdiť, či je daná právna úprava zodpovedajúca aktuálnym spoločenským cieľom a potrebám, resp. či verejný záujem na sprístupnení požadovaných informácií prevyšuje ochranu práv daňových subjektov.

50. Napokon kasačnému súdu vo vzťahu k verejnej kontrole nedá neuviesť, že žiadateľom deklarovaný cieľ infožiadosti spočívajúci v sledovaní vplyvu zvýšenia miestnej dane k dvom vymedzeným obdobiam pred a po zvýšení by bolo možné dosiahnuť aj vyžiadanim si počtu platiteľov, hoc aj v členení kategórie ubytovacieho zariadenia, resp. celkovej výšky vybranej dane bez toho aby sa sprístupňovali informácie o konkrétnych daňových subjektoch.

51. Námietku nesprávneho právneho posúdenia veci krajským súdom preto vyhodnotil kasačný súd ako dôvodnú. Správne orgány postupovali v súlade s jednoznačným jazykovým znením zákona, t. j. v súlade s § 8 ods. 1 infožiadosti a v súlade s osobitným predpisom - § 11 ods. 1 Daňového poriadku, keď požadované informácie odmietli sprístupniť z dôvodu ochrany daňového tajomstva. Iný postup im právna úprava pri rešpektovaní čl. 2 ods. 2 Ústavy SR a v ňom vyjadrenej zásady legality ani neumožňovala.

52. Žalobca sa vo svojom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti odvolával na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sž/30/2014 zo dňa 26.05.2016, v ktorom išlo o sprístupnenie výšky dane za užívanie verejného priestranstva konkrétnym daňovým subjektom a v ktorom sa uvádza, že „nepodlieha pochybnostiam, že požadovaná informácia sa týka hospodárenia s verejnými prostriedkami. Daň za

užívanie verejného priestranstva, upravená ako miestna daň zákonom č. 582/2004 Z. z., postihuje služby (t. j. verejné statky), ktoré vlastníci dostávajú od obce.“ Kasačný súd pripomína, že kým citovaný rozsudok sa týka dane za užívanie verejného priestranstva (kedy ide o hospodárenie s majetkom obce), prejednávacia vec sa týka dane z ubytovania (ubytovacie zariadenia nie sú majetkom obce, ale súkromným majetkom, teda nejde o nakladanie s majetkom obce, iba o príjmy obce). V prejednávanej veci sa informácie nesprístupnili na základe § 8 infozákona - „Ochrana utajovaných skutočností“, a neaplikoval sa § 11 infozákona, ktorý upravuje „Ďalšie obmedzenia prístupu k informáciám“, ako v citovanom rozsudku. Citovaný rozsudok teda vychádza z iného skutkového stavu veci.

53. K námietke sťažovateľa k nedostatočnému odôvodneniu správnych rozhodnutí kasačný súd uvádza, že hoci je odôvodnene rozhodnutí čo do vlastnej právnej kvalifikácie strohé, dokázal z nich vyčítať právny názor i úvahu, ktorá správne orgány k jeho prijatiu viedla. Následne bol možný aj súdny prieskum týchto rozhodnutí, čo napokon krajský súd aj uskutočnil, teda nezrušil rozhodnutia správnych orgánov pre nepreskúmateľnosť, ale pre nesprávne právne posúdenie otázky daňového tajomstva - t. j. otázky meritórnej - správnymi orgánmi. Nie je preto účelné a hospodárne pristúpiť k zrušeniu rozhodnutí správnych orgánov len z dôvodu prijatia podrobnejšieho a komplexnejšieho odôvodnenia, keď ich právny názor bol preskúmateľný a v konečnom dôsledku vyhodnotený kasačným súdom ako správny.

54. Kasačný súd teda uzatvára, že krajský súd vec nesprávne právne posúdil, keď požadované informácie nepovažoval za daňové tajomstvo z dôvodu, že nejde o informácie získané pri správe daní. Obdobne konštatuje, že rozhodnutia nevykazujú ani znaky nepreskúmateľnosti či arbitrárnosti, ktoré by samy o sebe odôvodňovali ich zrušenie.

55. Na základe vyššie uvedeného kasačný súd dospel k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa je dôvodná. Kasačný súd postupom podľa § 462 ods. 1 SSP napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. V ďalšom konaní bude úlohou krajského súdu vec opätovne prejednať a rozhodnúť, pričom bude viazaný právnym názorom vysloveným kasačným súdom v tomto rozsudku (§ 469 SSP).

56. Nakoľko kasačný súd zrušil rozhodnutie krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie, krajský súd rozhodne aj o nároku na náhradu trov kasačného konania (§ 467 ods. 3 SSP).

57. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu SR pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 prvá veta SSP).

P o u č e n i e :

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný riadny opravný prostriedok.

