

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 2Sžfk/34/2020  
Identifikačné číslo spisu: 1019201339  
Dátum vydania rozhodnutia: 30. marca 2022  
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová  
Funkcia: predsedníčka senátu  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:1019201339.1

## UZNESENIE

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobkyne: ASBIS SK spol. s r.o., so sídlom Tuhovská 33, 831 06 Bratislava, IČO: 31 382 541, právne zastúpený advokátskou kanceláriou Malata, Pružinský, Hegedúš & Partners s. r. o., so sídlom Twin City Tower, Mlynské nivy 10, 821 09 Bratislava, IČO: 47 239 921; proti žalovanému: Úrad pre vybrané hospodárske subjekty, Radlinského 37, 817 73 Bratislava; o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 516206/2019 zo dňa 16. septembra 2019, o kasačnej sťažnosti žalobkyne proti uzneseniu Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S 218/2019-101 zo dňa 11. februára 2020, takto

### rozhodol:

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a.
- II. Účastníkom konania nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

### O d ô v o d n e n i e

#### O d ô v o d n e n i e

##### I.

Priebeh administratívneho a súdneho konania

1. Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (predchodca Úradu pre vybrané hospodárske subjekty) vykonal u žalobkyne daňovú kontrolu dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie január a február 2014, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 21022179/2015 zo dňa 19. októbra 2015 (ďalej len „protokol“). V nadväznosti na zistenia obsiahnuté v protokole začal Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty voči žalobkyni vyrubovacie konania, v ktorých pokračuje Úrad pre vybrané hospodárske subjekty (ďalej len „správca dane“ alebo aj „žalovaný“).

2. Dňa 22. augusta 2019 bola správcovi dane doručená námietka zaujatosti žalobkyne vznesená voči zamestnankyniam správcu dane - N.. U. J., N.. O. S., N..Q. P. a ich nadriadeným zamestnancom a zamestnankyniam. Zaujatosť namietaných zamestnancov a zamestnankýň správcu dane videla žalobkyňa najmä v ich tvrdenom nezákonnom postupe v daňových (vyrubovacích) konaniach, ktorý viedol k opakovanému vydávaniu rozhodnutí vo veci žalobkyne, ktoré boli či už odvolacím orgánom

správcu dane alebo Krajským súdom v Bratislave zrušené ako nezákonné. Rovnako poukazuje na výroky N.. Q. P. (že daňové konania nemôžu byť po tak dlhom čase bez ďalšieho ukončené, zastavené zo strany správcu dane, i keď zamestnankyne správcu dane nemajú pochybnosti o riadnom podnikaní žalobkyne) a zo skutočnosti, že N.. U. Ď. vystupuje ako svedok v trestnom konaní vedenom Prezidiom Policajného zboru, národnou kriminálnou agentúrou, exepozitúrou Stred pod sp. zn. PPZ-742/NKA-FP-ST-2015, ktoré sa týka aj obchodných plnení preskúmaných v daňových (vyrubovacích) konaniach v tejto veci.

3. Žalovaný rozhodnutím č. 516206/2019 zo dňa 16. septembra 2019 (ďalej len „žalované rozhodnutie“) rozhodol podľa § 60 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní a poplatkov (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) o nevyllúčení N.. U. Ď. z prebiehajúcich vyrubovacích konaní vo veci žalobkyne týkajúcich sa zdaňovacieho obdobia január a február 2014. Žalovaný zastával názor, že svedecká výpoveď dotknutej zamestnankyni v trestnom konaní sama o sebe (ani s ohľadom na jej obsah) nezakladá dôvod na jej vylúčenie z vyrubovacích konaní. Zdôraznil tiež, že vyrubovacie konanie je vedené vždy minimálne dvoma zamestnancami. V tejto veci sa prejednávania veci zúčastňovali N.. U. Ď. spolu s N.. O. S., pripravovali vyhotovenia rozhodnutí v predmetnej veci, avšak „nerozhodovali“. Vyrubovacie rozhodnutia podpísal vždy nadriadený zamestnanec.

4. Proti žalovanému rozhodnutiu podala žalobkyňa na Krajský súd v Bratislave (ďalej len „správny súd“) všeobecnú správnu žalobu z dôvodu, že toto považuje za nepreskúmateľné a vychádzajúce z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 191 ods. 1 písm. c) a d) zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov; ďalej len „SSP“). Žalovaný sa podľa názoru žalobkyne nedostatočne vysporiadal s jej argumentáciou spočívajúcou v tvrdenej zaujatosti N.. U. Ď. vo vzťahu k veci a osobe žalobkyne vyplývajúcou z opakovaného nezákonného postupu zamestnancov v daňovom vyrubovacom konaní a z nerešpektovania právneho názoru správneho súdu vyjadreného v predchádzajúcich zrušujúcich rozhodnutiach. Rovnako sa žalovaný nevysporiadal ani s uvádzanými tvrdeniami N.. Q. P.. Žalobkyňa sa nestotožňovala s právnym názorom žalovaného, podľa ktorého postavenie svedka v súvisiacom trestnom konaní nezakladá zaujatosť zamestnanca správcu dane v súvisiacom daňovom (vyrubovacom) konaní.

5. K správnej žalobe žalobkyne sa vyjadril žalovaný, ktorý akcentoval procesný charakter inštitútu vylúčenia zamestnanca. Vo vzťahu k meritórnym námietkam žalobkyne žalovaný zotrval na svojich úsudkoch a záveroch uvedených v žalovanom rozhodnutí.

6. Správny súd uznesením č. k. 5 S 218/2019-101 zo dňa 11. februára 2020 (ďalej len „napádané uznesenie“ alebo aj „uznesenie správneho súdu“) všeobecnú správnu žalobu žalobkyne odmietol ako neprípustnú podľa § 7 písm. e) v spojení s § 98 ods. 1 písm. g) SSP.

7. Vychádzal pritom z právneho názoru, že rozhodnutie žalovaného má charakter rozhodnutia procesnej povahy. Procesné rozhodnutia vydané v priebehu administratívneho konania pritom podliehajú súdnemu prieskumu len v prípade, ak zasahujú do subjektívnych práv účastníkov konania (§ 7 písm. e) SSP). Rozhodnutie žalovaného o nevyllúčení zamestnanca podľa právneho názoru správneho súdu nezasahuje priamo do subjektívnych práv žalobkyne. Prípadné vady nesprávneho rozhodnutia o (ne)vylúčení zamestnanca správcu dane možno odstrániť v rámci opravných prostriedkov proti meritórnemu rozhodnutiu vydanému v predmetnej veci. Keďže rozhodnutie žalovaného má procesný charakter a samo o sebe nemôže mať za následok ujmu na subjektívnych právach účastníka daňového (vyrubovacieho) konania, správny súd dospel k právnemu záveru, že ide o rozhodnutie vylúčené zo súdneho prieskumu v správnom súdnictve (§ 7 písm. e) SSP). Preto správnu žalobu žalobkyne odmietol (§ 98 ods. 1 písm. g) SSP).

## II.

Kasačná sťažnosť a priebeh konania na kasačnom súde

8. Proti uzneseniu správneho súdu podala žalobkyňa - sťažovateľka kasačnú sťažnosť z dôvodu, že toto vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g) SSP).

9. Sťažovateľka vo svojej kasačnej sťažnosti nespochybňuje skutočnosť, že rozhodnutie žalovaného je rozhodnutím procesnej povahy. Zastáva však názor, že rozhodnutie o (ne)vylúčení zamestnankyne žalovaného je spôsobilé (v prípade svojej nezákonnosti) zasiahnuť do jej subjektívnych práv. Nevylúčenie zaujatej zamestnankyne žalovaného totiž spôsobuje predlžovanie daňových vyrubovacích konaní vo veci sťažovateľky, a to opakovaným vydávaním rozhodnutí, ktoré sú príslušnými orgánmi zrušované pre nezákonnosť. Sťažovateľka poukazuje, že stav jej právnej neistoty v tomto prípade trvá už viac ako 4 roky a priamo negatívne ovplyvňuje jej podnikateľskú činnosť. Ide najmä o potrebu tvoriť opravné položky, významné úverové riziko či znižovanie kreditného ratingu sťažovateľky financujúcimi partnermi. Poukazuje aj na reputačné riziko, ktoré v prípade sťažovateľky súvisí s navodzovaním dojmu, že sa dopúšťa porušovania právnych predpisov.

10. Upozornila, že v medziobdobí už v predmetnej veci žalovaný vydal rozhodnutia č. 12204885/2019 zo dňa 20. septembra 2019, ktorým vyrubil sťažovateľke rozdiel dane v sume 130 342,68 € na DPH za zdaňovanie obdobia január 2014 a č. 102205192/2019 zo dňa 20. septembra 2019, ktorým sťažovateľke vyrubil rozdiel dane v sume 123 307,10 € na DPH za zdaňovacie obdobie február 2014. Obe tieto rozhodnutia boli rozhodnutiami Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 100675557/2020 zo dňa 12. marca 2020 a č. 100675606/2020 zo dňa 12. marca 2020 ako nezákonné zrušené a vec bola žalovanému vrátená na ďalšie konanie.

11. S ohľadom na už uvedené sťažovateľka uzatvára, že rozhodnutie žalovaného zasahuje do jej subjektívnych práv, a preto je aj preskúmateľné v správnom súdnictve. Žiada preto rozhodnutie správneho súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

12. Ku kasačnej sťažnosti sťažovateľky sa vyjadril aj žalovaný, ktorý akcentoval správnosť a zákonnosť napádaného uznesenia. Preto navrhol kasačnú sťažnosť sťažovateľky ako nedôvodnú zamietnuť.

13. V priebehu kasačného konania, dňa 1. januára 2021, nadobudla účinnosť novela Ústavy Slovenskej republiky, ústavný zákon č. 422/2020 Z. z. ktorým sa mení a dopĺňa Ústava Slovenskej republiky č. 460/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, ktorou bol zriadený Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (čl. 143 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky). K 1. augustu 2021 prevzal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú agendu správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v správnom súdnictve, vrátane prerokúvanej veci (čl. 154g ods. 4, 5 a 6 Ústavy v spojení s § 101e ods. 1 a 2 a § 8a ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov). V súlade s rozvrhom práce Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky na rok 2021 bola prerokúvaná vec pridelená náhodným výberom na rozhodnutie senátu 3S v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozsudku a je v kasačnom konaní vedená pod pôvodnou spisovou značkou.

### III.

Posúdenie kasačného súdu

14. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP), po zistení, že kasačná sťažnosť sťažovateľky bola podaná včas (§ 443 ods. 1 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP) a je prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), preskúmal napadnuté uznesenie správneho súdu v medziach sťažnostných bodov uplatnených sťažovateľkou (§ 453 ods. 2 SSP) spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

15. Sťažovateľka svojou kasačnou sťažnosťou žiada od kasačného súdu, aby posúdil, či je rozhodnutie o nevyklúčení zamestnankyne žalovaného (aj s ohľadom na konkrétne okolnosti tohto prípadu)

spôsobilé zasiahnuť do jej subjektívnych práv, a teda podlieha súdnemu prieskumu v správnom súdnictve (a contrario § 7 písm. e) SSP).

16. V rámci svojich právnych úvah vzťahujúcich sa k námietkam sťažovateľky vychádzal kasačný súd tiež z rozhodovacej činnosti Najvyššieho súdu Slovenskej republiky. Keďže odo dňa 1. augusta 2021 došlo k prechodu kompetencií zo správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (bod 12), vychádzajúc z účelu zabezpečenia kontinuity rozhodovacej činnosti, z právnej istoty a ochrany legitímnych očakávaní založených aj na ustálenej rozhodovacej činnosti najvyšších súdnych autorít (§ 5 ods. 1 SSP v spojení s čl. 2 ods. 1 až 3 zákona č. 160/2015 Z. z. Civilný sporový poriadok v znení neskorších predpisov), sa kasačný súd naďalej považuje za viazaný doterajšou rozhodovacou činnosťou správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky.

17. Kasačný súd pre účely zodpovedania nastolenej právnej otázky považuje za potrebné zdôrazniť, že správne súdnictvo predstavuje realizáciu práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 2 prvá veta Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „Ústava“) podľa ktorého každý, kto tvrdí, že bol na svojich právach ukrátený rozhodnutím orgánu verejnej správy, sa môže obrátiť na súd, aby preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia (generálna klauzula). Ústava však blanketovou normou zveruje zákonodarcovi aj kompetenciu vylúčiť ním zvolené rozhodnutia orgánov verejnej správy spod súdneho prieskumu („ak zákon neustanoví inak“), pričom limitom tejto kompetencie je zákaz vylúčenia takých rozhodnutí, ktoré sa týkajú základných práv a slobôd (čl. 46 ods. 2 druhá veta Ústavy). Súčasne je zákonodarca oprávnený na zákonnej úrovni upraviť podmienky a podrobnosti práva na súdnu ochranu (čl. 46 ods. 4 Ústavy).

18. Ústavou poskytovaný priestor využil zákonodarca v ustanovení § 7 SSP, v ktorom negatívnou enumeráciou upravil medze prieskumu v správnom súdnictve. Zo súdneho prieskumu v správnom súdnictve pritom vylúčil aj rozhodnutia a opatrenia orgánov verejnej správy procesnej povahy za predpokladu, že nemôžu mať za následok ujmu na subjektívnych právach účastníka konania.

19. Podľa § 7 písm. e) SSP: „Správne súdy nepreskúmajú... e) rozhodnutia orgánov verejnej správy a opatrenia orgánov verejnej správy... procesnej... povahy, ak nemohli mať za následok ujmu na subjektívnych právach účastníka konania.“

20. Rozhodnutia a opatrenia procesnej povahy majú charakter takých úkonov orgánov verejnej správy, ktoré sa spravidla priamo nedotýkajú hmotných práv účastníkov konania a nemajú bezprostredný vplyv na rozhodnutie vo veci samej (meritórne posúdenie otázky posudzovanej v predmetnom konaní), slúžia skôr na zabezpečenie priebehu konania a pre potreby náležitého zistenia skutkového stavu (BLAŽEK, T.; JIRÁSEK, J.; MOLEK, P.; POSPÍŠIL, P.; SOCHOROVÁ, V.; ŠEBEK, P.: Soudní řád správní. 3. vydání. § 70 [Kompetenčné výluky] Praha: C. H. Beck, 2016).

21. Výluka opatrení a rozhodnutí procesnej povahy z priameho súdneho prieskumu v správnom súdnictve má pôvod práve v ich povahe a v záujme na hospodárnosti a rýchlosti správneho konania ako takého. Tým, že procesné rozhodnutia a opatrenia priamo neovplyvňujú hmotnoprávny stav fyzických a právnických osôb, v záujme zabránenia neefektívnemu predlžovaniu správneho konania a jeho rozčlenenia na viaceré čiastkových otázok sa ich súdny prieskum sústreďí na fázu po vydaní meritórneho, resp. konečného rozhodnutia. Preskúmané sú tak spravidla spolu s meritórnymi, resp. konečnými rozhodnutiami ako vady, nedostatky konania predchádzajúce vydaniu meritórneho rozhodnutia (BLAŽEK, T.; JIRÁSEK, J.; MOLEK, P.; POSPÍŠIL, P.; SOCHOROVÁ, V.; ŠEBEK, P.: Soudní řád správní. 3. vydání. § 70 [Kompetenčné výluky] Praha: C. H. Beck, 2016; BARICOVÁ, J.; FEČÍK, M.; ŠTEVČEK, M.; FILOVÁ, A. a kol.: Správny súdny poriadok. Komentár. Bratislava: C. H. Beck, 2018, str. 126 - 127, ale aj § 191 ods. 1 písm. g) SSP). Inými slovami, zákonodarca preferoval záujem na plynulom a nerušene prebiehajúcom správnom konaní ústiacom do vydania správneho rozhodnutia vo veci samej pred záujmom na okamžitom a momentálnom posudzovaní

zákonosti, resp. perfektnosti každého jednotlivého čiastkového procesného úkonu, ktorý k takému finálnemu rozhodnutiu vedie. A to osobitne v kontexte právnej úpravy lehôt v administratívnych konaniach, v niektorých prípadoch aj prekluzívneho charakteru.

22. Súčasne je potrebné brať do úvahy i skutočnosť, že procesné práva (ktoré môžu byť najčastejšie dotknuté pochybeniami v rámci procesných rozhodnutí a opatrení) nie sú samoúčelné. Sledujú najmä cieľ zabezpečenia spravodlivého a zákonného rozhodnutia pre účastníka konania v predmete (merite) administratívneho konania. Procesné nedostatky tak môžu byť konvalidované v ďalšom procesnom postupe, ich relevancia sa posudzuje s ohľadom na ich intenzitu (zachovanie podstaty záruk obsiahnutých v procesných právach) a legitímne sa pomeriava vplyvom na výsledok konania - teda vplyvom na meritórne alebo konečné rozhodnutie a jeho zákonosť (mutatis mutandis rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4 Sž 98-102/02 zo dňa 17. decembra 2002, publikované ako R 122/2003; sp. zn. 8 Sžh 1/2010 zo dňa 20. mája 2010, publikované ako R 103/2011 a iné; BARICOVÁ, J.; FEČÍK, M.; ŠTEVČEK, M.; FILOVÁ, A. a kol.: Správny súdny poriadok. Komentár. Bratislava: C. H. Beck, 2018, str. 126 - 127). Nedostatky procesného charakteru (a preto ani procesné rozhodnutia a opatrenia) nemožno vnímať a ani v rámci súdneho prieskumu posudzovať izolovane od konečného rozhodnutia.

23. Vyššie uvedené východiská súčasne rámcujú výklad výnimky z kompetenčnej výluky, teda prípustnosť súdneho prieskumu rozhodnutí a opatrení procesnej povahy, ktoré môžu mať za následok ujmu na subjektívnych právach účastníka konania. Tá umožňuje súdny prieskum iba takých procesných rozhodnutí, ktoré majú reálny dopad na hmotnoprávnu situáciu účastníka konania (mutatis mutandis rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5 Sžrk 6/2020 zo dňa 16. decembra 2020, sp. zn. 3 Sžrk 1/2019 zo dňa 29. januára 2020, sp. zn. 6 Sžrk 19/2018 zo dňa 20. mája 2020, publikované pod č. R 22/2021 a obdobne tiež BLAŽEK, T.; JIRÁSEK, J.; MOLEK, P.; POSPÍŠIL, P.; SOCHOROVÁ, V.; ŠEBEK, P.: Soudní řád správní. 3. vydání. § 70 [Kompetenčné výluky] Praha: C. H. Beck, 2016; BARICOVÁ, J.; FEČÍK, M.; ŠTEVČEK, M.; FILOVÁ, A. a kol.: Správny súdny poriadok. Komentár. Bratislava: C. H. Beck, 2018, str. 126 - 127) alebo ktoré nie sú vydávané v priebehu správneho konania, resp. sú konečné, a teda po ich vydaní nenasleduje už vydanie žiadneho ďalšieho (nasledujúceho) meritórneho rozhodnutia, v rámci ktorého by prípadné vady procesných rozhodnutí a opatrení orgánu verejnej správy mohli byť preskúmané (KÜHN, Z.; KOCOUREK, T. a kol.: Soudní řád správní. Komentár. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, str. 555 - 557).

24. Kasačný súd na základe vyššie uvedeného, pri aplikácii kompetenčnej výluky podľa § 7 písm. e) SSP vo vzťahu k procesným rozhodnutiam uzatvára, že správny súd si musí vždy s ohľadom na konkrétne okolnosti každého individuálneho prípadu zodpovedať (i) či žalobou napádané rozhodnutie alebo opatrenie má procesnú povahu, (ii) či má účastník konania možnosť namietať nezákonnosť tohto rozhodnutia alebo opatrenia so súdnym prieskumom meritórneho rozhodnutia a (iii) či takéto rozhodnutie alebo opatrenie napriek svojej procesnej povahe priamo, fakticky nezasahuje do hmotných subjektívnych práv účastníka konania, resp. meritórne neukončuje konanie.

25. V posudzovanom prípade možno, aj na základe ustálenej judikatúry, konštatovať, že rozhodnutie žalovaného o (ne)vylúčení zamestnankyne na základe námietky sťažovateľky má charakter procesného rozhodnutia, ktorým sa upravuje vedenie konania. Nepredstavuje definitívne, konečné rozhodnutie vo veci samej, ale rieši len jednu čiastkovú procesnú otázku, konkrétne otázku okruhu zamestnancov orgánu verejnej správy zúčastňujúcich sa na rozhodovaní (mutatis mutandis rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5 Sž 2/2010 zo dňa 17. marca 2010, sp. zn. 5 Sž 77/2008 zo dňa 13. apríla 2010, sp. zn. 3 Sž 77/2008 zo dňa 30. októbra 2008, sp. zn. 3 Sž 62/2007 zo dňa 28. januára 2008, obdobne tiež rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 4 As 46/2007 zo dňa 11. októbra 2007, sp. zn. 3 Afš 20/2003 zo dňa 15. októbra 2003 a iné).

26. Namietané rozhodnutie o (ne)vylúčení zamestnanca ani podľa názoru kasačného súdu nespôsobuje samostatnú ujmu na hmotných subjektívnych právach sťažovateľky. Fakticky totiž nezasahuje do hmotných práv účastníka konania a nepredstavuje konečné rozhodnutie o predmete daňového konania. Z hľadiska prípadnej ujmy na procesných právach účastníka konania spôsobnej nezákonným postupom, táto s ohľadom na už identifikovaný účel procesných práv vzniká tiež až konečným rozhodnutím. Až po vydaní konečného rozhodnutia možno vykonať hodnotenie celého procesného postupu a pomeriavanie vplyvu identifikovaných procesných nedostatkov na výrok a zákonnosť rozhodnutia vo veci samej. Aj v tomto smere je pritom relevantné, že po vydaní meritórneho rozhodnutia je prípustný aj súdny prieskum otázky zákonnosti (ne)vylúčenia zamestnanca správneho orgánu z pohľadu zákonnosti meritórneho rozhodnutia. Preto „... i keď je takéto rozhodnutie vylúčené zo samostatného súdneho prieskumu, je možné ho napadnúť spolu s meritórnym rozhodnutím vo veci, kde môže byť prípadne zistená vada konania spočívajúca v nesprávnom posúdení námietky zaujatosti. Vo vyššie uvedených rozsudkoch Najvyšší správny súd dovodil, že vylúčením rozhodnutia o námietke zaujatosti zo samostatného súdneho prieskumu nedochádza k porušeniu práva na súdnu ochranu proti rozhodnutiam správnych orgánov (čl. 36 ods. 2 Listiny základných prav a slobôd), lebo prieskum rozhodnutia o námietke zaujatosti nie je vylúčený úplne, ale je iba koncentrovaná do konania o žalobe proti rozhodnutiu správneho orgánu vo veci samej“ (rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 1 As 51/2011 zo dňa 29. júna 2011, bod 16).

27. Rozhodnutie žalovaného o nevyhlúčení zamestnankyne žalovaného nie je konečným rozhodnutím vo vzťahu k daňovému vyrubovaciemu konaniu a nie je voči nemu možné podať odvolanie (§ 60 ods. 7 Daňového poriadku). Prieskum rozhodnutia o nevyhlúčení zamestnankyne žalovaného sa už aj v odvolacom konaní spája s opravným prostriedkom podaným proti meritórnemu rozhodnutiu, teda rozhodnutiu o predmete dotknutého daňového vyrubovacieho konania (ako procesná vada, ktorá môže spôsobiť nezákonnosť vyrubovacieho rozhodnutia). Pokiaľ sa prípadné rozhodnutie o nevyhlúčení zamestnanca nemôže stať predmetom samostatného odvolacieho konania, o to viac sa nemôže stať predmetom samostatného správneho súdneho konania. Stáva sa predmetom prieskumu správnym súdom len počas preskúvania meritórneho rozhodnutia na základe správnej žaloby účastníka konania v intenciách namietaných procesných väd konania s vplyvom na zákonnosť rozhodnutia vo veci samej podľa § 191 ods. 1 písm. g) SSP (obdobne tiež rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 4 As 46/2007 zo dňa 11. októbra 2007).

28. Kasačný súd si uvedomuje, že vyššie uvedené rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sa vzťahujú najmä na rozhodovanie o (ne)vylúčení zamestnanca podľa § 12 ods. 1 a 2 zákona č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (správny poriadok) a podľa iných osobitných predpisov. Medzi povahou a právnou úpravou rozhodovania o vylúčení zamestnanca v týchto predpisoch a v § 60 ods. 6 a 7 Daňového poriadku však nemožno vidieť významné rozdiely. Preto sú tieto judikatúrne závery Najvyššieho súdu Slovenskej republiky primerane aplikovateľné aj na tento prípad (mutatis mutandis rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5 Sžnz 4/2015 zo dňa 9. septembra 2015).

29. Na doteraz uvedenom nič nemení ani argumentácia sťažovateľky odkazujúca na celkovú dĺžku daňového vyrubovacieho konania v predmetnej veci a reputačné následky s ňou spojené. Kasačný súd zastáva právny názor, že rozhodnutie žalovaného o nevyhlúčení jeho zamestnankyne nemá priamy dopad na celkovú dĺžku konania (nie je spôsobilé ovplyvniť dĺžku a ani rýchlosť daňového konania) a rovnako nemožno vidieť príčinnú súvislosť medzi ním a majetkovými právami sťažovateľky, keďže sa sťažovateľke týmto rozhodnutím neukladá žiadna povinnosť zasahujúca do jej majetkovej sféry. Právna úprava poskytuje sťažovateľke iné prostriedky nápravy, ktorými sa môže domáhať ochrany pred neprímeranou dĺžkou daňového vyrubovacieho konania. Ide najmä o sťažnosť podľa zákona č. 9/2010 Z. z. o sťažnostiach v znení neskorších predpisov, podnet prokurátorovi podľa § 31 a nasl. zákona č. 153/2001 Z. z. o prokuratúre v znení neskorších predpisov, žalobu proti nečinnosti podľa § 242 a nasl. SSP alebo si môže uplatniť nároky na náhradu škody vyplývajúce z nesprávneho úradného postupu - nečinnosti podľa zákona č. 514/2003 Z. z. o zodpovednosti za škodu pri výkone verejnej moci a o zmene niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

30. Kasačný súd sa preto stotožnil so závermi správneho súdu uvedenými v napádanom uznesení, že rozhodnutie žalovaného je procesným rozhodnutím, ktoré nie je spôsobilé zasiahnuť a spôsobiť ujmu

na subjektívnych právach sťažovateľky, a preto nepodlieha samostatnému súdnemu prieskumu v správnom súdnictve (§ 7 písm. e) SSP). Správny súd preto postupoval správne, pokiaľ žalobu sťažovateľky odmietol ako neprípustnú podľa § 98 ods. 1 písm. g) SSP.

#### IV.

##### Záver

31. Zhrňujúc vyššie uvedené dospel kasačný súd k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľky nie je dôvodná v celom svojom rozsahu, a preto ju zamietol (§ 461 SSP).

32. O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že ju žiadnemu z účastníkov nepriznal, keďže sťažovateľka nemala úspech v kasačnom konaní, a u procesne úspešného žalovaného nezistil výnimočné dôvody, pre ktoré by mohol spravodlivo požadovať náhradu trov konania (§ 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 a § 168 SSP).

33. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 463 v spojení s 147 ods. 2 a § 139 ods. 4 SSP).

#### **Poučenie :**

Proti tomuto uzneseniu nie je prípustný opravný prostriedok.