

Súd:	Najvyšší správny súd Slovenskej republiky
Spisová značka:	2Sfk/1/2025
Identifikačné číslo spisu:	7021200749
Dátum vydania rozhodnutia:	27. novembra 2025
Meno a priezvisko:	prof. JUDr. Juraj Vačok
Funkcia:	predseda senátu, sudca spravodajca
ECLI:	ECLI:SK:NSSSR:2025:7021200749.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu prof. JUDr. Juraja Vačoka, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD., JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobcu: V. W., adresa trvalého pobytu: A. XXX/XX, XXX XX K., dátum narodenia: XX. Q. XXXX, právne zastúpený: Advokátska kancelária VEREB, s.r.o., so sídlom Hrnčiarska 3, 040 01 Košice, IČO: 52 633 284, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Správneho súdu v Košiciach č. k. KE-8S/180/2021-81, takto

r o z h o d o l :

I. Kasačná sťažnosť sa zamietá.

II. Žalobcovi sa priznáva voči žalovanému právo na náhradu dôvodne vynaložených trov kasačného konania.

O d ô v o d n e n i e

1. Colný úrad Košice (ďalej len „prvostupňový orgán“) vydal podľa § 91 ods. 2 daňového poriadku v účinnom znení (ďalej len „daňový poriadok“) daňovú exekučnú výzvu č. 6801909062/2021 z 18. mája 2021 (ďalej len „daňová exekučná výzva“) na vymoženie daňového nedoplatku od žalobcu ako daňového dlžníka vo výške 3.188,20,- EUR.

2. Predmetná daňová exekučná výzva bola vydaná na podklade rozhodnutia prvostupňového orgánu č. 1095631/1/69673/2015 z 13. februára 2015, ktorým prvostupňový orgán vyrubil žalobcovi podľa § 156 ods. 1, 2 v spojení s § 165 ods. 2 a § 165b ods. 2 daňového poriadku úrok z omeškania vo výške 3.188,20,- EUR.

3. Dôvodom vydania daňovej exekučnej výzvy bolo zistenie prvostupňového orgánu, že žalobca disponuje novými peňažnými prostriedkami na účte v W. A., a.s. (ďalej len „banka“). Oznámením č. 680015119/2021 z 28. apríla 2021 adresovaným banke preto zakázal nakladať s týmito peňažnými prostriedkami. V nadväznosti na to vydal daňovú exekučnú výzvu, ktorú za žalobcu prevzala pani A. Z. (ďalej len „zástupkyňa“) na základe generálneho splnomocnenia zo 17. mája 2021 (ďalej len „plnomocenstvo“).

4. Žalobca sa voči daňovej exekučnej výzve odvolal. Vysvetlil, že jeho jediný príjem vo výške 413,40,- EUR pozostáva z invalidného dôchodku poukazovaného na účet v banke. Súčasne, že je umiestnený v ústave sociálnych služieb, v ktorom mesačne uhrádza sumu 418,50,- EUR, čo mu

pomáha doplácať jeho zástupkyňa. Poukázal na to, že z dôvodu pandémie bola jeho zástupkyňa nútená za obdobie november 2020 až máj 2021 sumu za sociálne služby mesačne uhrádzať zo svojho vlastného účtu priamo na účet poskytovateľa sociálnych služieb. Dodal, že peňažné prostriedky, ktoré z tohto dôvodu zostali na jeho účte, mali byť neskôr vrátené jeho zástupkyňi. Za tohto skutkového stavu mal za objasnené, že ide o majetok nepodliehajúci exekúcii podľa § 106 ods. 1, 3 daňového poriadku.

5. O odvolaní rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 680032998/2021 z 27. júla 2021 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného“), ktorým podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku daňovú exekučnú výzvu potvrdil. Svoje rozhodnutie založil na tom, že podľa § 108 ods. 1 daňového poriadku môžu byť postihnuté peňažné prostriedky na všetkých účtoch daňového dlžníka. Invalidný dôchodok vyplatený na bankový účet daňového dlžníka prestáva požívať ochranu vylúčenia spod § 106 ods. 3 daňového poriadku, nie je osobitnou dávkou a nepredstavuje ani prostriedky vyplácané podľa zákona č. 448/2008 Z. z. o sociálnych službách a o zmene a doplnení živnostenského zákona v účinnom znení (ďalej len „zákon o sociálnych službách“), ide o iný príjem vyplácaný podľa zákona č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v účinnom znení (ďalej len „zákon o sociálnom poistení“).

I. Konanie pred správnym súdom

6. Žalobca podal voči rozhodnutiu žalovaného správnu žalobu z dôvodov podľa § 191 ods. 1 písm. c), d) a g) Správneho súdneho poriadku v účinnom znení (ďalej len „SSP“). Namietal, že rozhodnutie žalovaného vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci, bolo nepreskúmateľné pre svoju nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov a došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia. Navrhol, aby súd zrušil rozhodnutie žalovaného spolu s daňovou exekučnou výzvou a vec vrátil prvostupňovému orgánu na ďalšie konanie.

7. Správny súd v Košiciach (ďalej len „správny súd“) rozsudkom č. k. KE-8S/180/2021-81 (ďalej len „rozsudok správneho súdu“) podľa § 191 ods. 1 písm. c) a d) SSP zrušil rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Správny súd mal za to, že:

- bolo povinnosťou žalovaného sa v konaní o odvolaní žalobcu v kontexte ním tvrdených skutočností zaoberať tým, či u žalobcu nastal niektorý z dôvodov podľa § 91 ods. 5 písm. a), b) daňového poriadku, pre ktorý bola exekúcia prikázaním pohľadávky z účtu v banke neprípustná,
- žalovaný sa nevysporiadal so všetkými skutočnosťami namietanými v odvolaní žalobcom, v dôsledku čoho jeho rozhodnutie trpí vadou nepreskúmateľnosti pre nedostatok dôvodov,
- zástupkyňa konala za žalobcu v správnom konaní na základe plnomocenstva, riešila za neho aj iné veci a uhrádzala zo svojho súkromného účtu, ktorého výpis bol prílohou odvolania, sumu úhrady za poskytované sociálne služby v ústave sociálnej starostlivosti,
- žalovaný sa žiadnym spôsobom nevysporiadal so žalobcom tvrdenou skutočnosťou o tom, že predmetné peňažné prostriedky patria zástupkyňi a neuviedol svoju právnu úvahu o tom, či z tohto dôvodu nebola daná neprípustnosť exekúcie pre existenciu iných dôvodov podľa § 91 ods. 5 písm. b) daňového poriadku,
- žalovaný sa nevysporiadal so skutočnosťou, že išlo o invalidný dôchodok, ktorý je určený na výplatu úhrad za poskytnutú sociálnu službu a podľa § 92 ods. 11 zákona o sociálnych službách nepodliehal exekúcii,
- žalovaný vôbec nezaujal svoju právnu úvahu k tomu, prečo za situácie nepostihnuteľnosti žalobcovho invalidného dôchodku zrážkami z dôchodku je tento postihnuteľný exekúciou prikázaním pohľadávky z účtu, ak stále ide o invalidný dôchodok určený na úhradu za sociálne služby,
- tvrdenie žalovaného, že žalobca stratil ochranu vylúčenia podľa § 106 ods. 3 daňového poriadku je nepostačujúce za situácie, keď podľa zákona o sociálnych službách je žalobca prijímateľom sociálnej služby a invalidný dôchodok používa na úhradu za jemu poskytnutú sociálnu službu,
- žalovaný sa nezaoberal § 109 ods. 2 daňového poriadku, len ho v odôvodnení svojho rozhodnutia citoval, vec preto zároveň aj nesprávne právne posúdil.

II. Kasačná sťažnosť žalovaného, stanovisko účastníkov

8. Žalovaný podal voči rozsudku správneho súdu kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci správnym súdom. Navrhol, aby kasačný súd rozsudok správneho súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Podľa žalovaného:

- daňová exekúcia bola vedená len voči peňažným prostriedkom, ktorých vlastníkom, ako majiteľ bankového účtu, bol nepochybne žalobca a nie jeho zástupkyňa,

- návrh na vylúčenie majetku z daňovej exekúcie podľa § 88 ods. 10 daňového poriadku nebol v danej veci podaný, čo by aj tak bolo vo vzťahu k bankovému účtu žalobcu bez právnej relevancie, keďže výlučným majiteľom bankového účtu bol žalobca,
- závery správneho súdu vo vzťahu k neprípustnosti daňovej exekúcie pre existenciu iných dôvodov podľa § 91 ods. 5 písm. b) daňového poriadku sú právne nesprávne a irelevantné,
- v danom prípade nešlo o daňovú exekúciu zrážkami z dôchodku žalobcu, ale o daňovú exekúciu prikázaním pohľadávky z účtu vedeného u poskytovateľa platobných služieb podľa § 108 a nasl. daňového poriadku, preto naň § 106 ods. 3 daňového poriadku nemožno vzťahovať,
- na daný prípad nemožno vzťahovať ani § 109 ods. 2 prvá veta daňového poriadku v spojení s § 92 ods. 11 zákona o sociálnych službách, pretože z § 92 ods. 11 písm. a) zákona o sociálnych službách jednoznačne a nepochybne vyplýva, že exekúcii nepodliehajú len tie finančné prostriedky, ktoré už boli zaplatené prijímateľom sociálnej služby ako úhrada za sociálnu službu, čo v danom prípade nemožno vzťahovať na finančné prostriedky nachádzajúce sa na bankovom účte žalobcu,
- finančné prostriedky nachádzajúce sa na bankovom účte žalobcu nepredstavujú prostriedky vyplácané podľa zákona o sociálnych službách.

9. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti namietal formalistický a účelový výklad žalovaného, že vyplatený invalidný dôchodok na účet v banke prestáva požívať ochranu vylúčenia podľa § 106 ods. 3 daňového poriadku. Poukázal aj na to, že žalovaný si nedal žiadnu námahu zistiť, na akom hmotnoprávnom základe boli finančné prostriedky poskytnuté zástupkyňou žalobcovi.

III. Právne posúdenie veci kasačným súdom

10. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v postavení kasačného súdu (ďalej len „kasačný súd“) preskúmal rozsudok správneho súdu v rozsahu podanej kasačnej sťažnosti. Jeho príslušnosť pre toto konanie a rozhodnutie je daná v § 11 písm. h) SSP.

11. Kasačný súd s ohľadom na § 455 SSP nepovažoval za potrebné nariadiť vo veci pojednávanie a rozhodol o kasačnej sťažnosti bez jeho nariadenia. Rozsudok bol vyhlásený verejne po oznámení dňa vyhlásenia v súlade s § 137 ods. 4 SSP.

12. So zreteľom na § 439 ods. 1, § 442 ods. 1, § 443 ods. 1 SSP kasačný súd skonštatoval, že podaná kasačná sťažnosť smeruje proti rozsudku, voči ktorému je prípustná, bola podaná oprávnenou osobou a včas. Žalovaný je podľa § 4 ods. 2 písm. a) 71/1992 Zb. o súdnych poplatkoch a poplatku za výpis z registra trestov v účinnom znení oslobodený od súdneho poplatku za podanie kasačnej sťažnosti.

13. Po preskúmaní kasačnej sťažnosti a napadnutého rozsudku správneho súdu, ako i ostatného podkladového materiálu, kasačný súd dospel k záverom, ktoré odôvodňuje v nasledovnom texte.

14. V predmetnej veci bolo potrebné posúdiť, či daňová exekúcia bola prípustná. Relevantnou sa preto stala otázka, aká bola povaha peňažných prostriedkov pre účely ich zexekvovania. Kasačný súd úvodom ustalať, že vznik pohľadávky zástupkyne voči žalobcovi nie je pre posúdenie toho, či peňažné prostriedky na účte žalobcu podliehali alebo nepodliehali exekúcii, relevantný. To, že úhradu za sociálne služby vykonávala za žalobcu jeho zástupkyňa, je výlučne súkromnoprávneho charakteru, nesmerodajného pre daňovú exekúciu v predmetnej veci. Ich právny vzťah preto kasačný súd neposudzoval. Kasačný súd však posudzoval vzťah medzi § 106 a § 108 daňového poriadku, pretože v tomto medzi účastníkmi konania nebolo zhody.

15. Podľa § 106 ods. 3 daňového poriadku: Ak ide o daňovú exekúciu zrážkami z dôchodku daňového dlžníka, ktorý z tohto dôchodku platí úhradu za sociálne služby, nepodlieha daňovej exekúcii suma potrebná na úhradu za sociálne služby alebo jej časť, ktorú je daňový dlžník povinný platiť, a suma povinného zostatku po zaplatení úhrady za sociálne služby podľa zákona o sociálnych službách. Podľa § 108 ods. 1 daňového poriadku: Daňovou exekúciou prikázaním pohľadávky z účtu daňového dlžníka vedeného u poskytovateľa platobných služieb môžu byť postihnuté peňažné prostriedky na všetkých účtoch daňového dlžníka. (...). Ustanovenie § 109 daňového poriadku potom ďalej precizuje, aké peňažné prostriedky sú vylúčené z exekúcie podľa § 108 daňového poriadku. Z dikcie ako aj systematiky citovaných ustanovení je nesporné, že obe upravujú odlišný a samostatný druh daňovej exekúcie. Oba druhy pritom samostatne ustanovujú, ktoré finančné prostriedky nepodliehajú exekúcii a majú teda byť v zmysle toho aj aplikované. V tomto smere preto, pri izolovanom nazeraní čisto na systematické zaradenie § 106 a § 108 daňového poriadku, kasačný súd prisvedčil žalovanému. Kasačný súd však poukazuje na to, že takéto nazeranie nie je v prejednávanej veci ústavne konformným.

16. Podľa žalovaného, pokiaľ je dôchodok vyplácaný na iné miesto než je účet u poskytovateľa platobných služieb, podlieha výnimke podľa § 106 ods. 3 daňového poriadku. Pokiaľ je ale vyplácaný na účet u poskytovateľa platobných služieb, finančnej správe nič nebráni v zexekvovaní tejto sumy. Takáto interpretácia však naráža na zmysel a účel právnej normy vyjadrenej v § 106 ods. 3 daňového poriadku, ale i daňového poriadku ako celku. V tomto prípade bol jazykový výklad aplikovaný žalovaným v kontraste k ústavným hodnotám. Aj podľa Ústavného súdu Slovenskej republiky jazykový výklad môže predstavovať len prvotné priblíženie sa k obsahu právnej normy. Na overenie správnosti či nesprávnosti výkladu, resp. na jeho doplnenie či spresnenie potom slúžia ostatné interpretačné prístupy, ktoré sú spôsobilé v kontexte racionálnej argumentácie predstavovať významný korektív pri zistení obsahu a zmyslu aplikovanej právnej normy (porovnaj rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. IV. ÚS 92/2012 z 10. mája 2012, sp. zn. I. ÚS 351/2010 z 5. októbra 2011, sp. zn. I. ÚS 306/2010 z 8. decembra 2010).

17. Interpretácia zákonných ustanovení teda má odrážať vzájomné súvislosti jednotlivých výkladových metód, prihliadajúc najmä na účel zákona a jeho jednotlivých ustanovení. To znamená, že je potrebné zisťovať a formulovať, čo je konkrétnym právom i tam, kde ide o interpretáciu abstraktných noriem alebo noriem nejasných či legislatívne nepresných (porovnaj uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Cdo/37/2010 u 21. decembra 2010). Tieto pravidlá pritom platia na všetky orgány aplikujúce správne právo (podobne uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 274/07 z 11. októbra 2007).

18. Kasačný súd konštatuje, že ochrana sociálnych dávok sa má viazať na ich pôvod a účel. Za predpokladu, ak zo všetkých okolností je zrejmé, že finančné prostriedky pochádzajú z dôchodku vyplateného sociálnou poisťovňou a tieto sú následne použité na úhradu poskytnutých sociálnych služieb, exekúcia nie je prípustná. Na posúdení nič nemení ani forma držby týchto peňažných prostriedkov. Nikoho nemožno nútiť, aby si zvolil vyplácanie dávok zo sociálnej poisťovne v hotovosti, ani ho za výber platobného miesta diskriminovať. Navyše, aj zákon o sociálnom poistení v § 117 favorizuje poukazovanie dôchodkových dávok na účet v banke alebo v pobočke zahraničnej banky pred vyplácaním v hotovosti. Dôvodom tak zrejme bude zabezpečiť výplatu dôchodku tak, aby ani ten poberateľ dôchodku, ktorý nie je schopný si ho sám osobne prevziať, nebol z jeho poberania diskvalifikovaný.

19. Účelom § 106 ods. 3 je nepochybne rešpektovať sociálnu funkciu dôchodku. Cieľom v ňom stanovenej výnimky tak je chrániť daňový subjekt pred daňovou exekúciou pri dávkach určených na zabezpečenie minimálneho životného štandardu. S ohľadom na čl. 39 Ústavy Slovenskej republiky v účinnom znení (ďalej len „Ústava“), právo na sociálne zabezpečenie patrí medzi ľudské práva a základné slobody. Vylúčenie daňového subjektu spod tejto ochrany nerešpektuje ústavné hodnoty, pretože dôchodková dávka by sa stala len sumou bez sociálnej povahy a s tým súvisiacich nárokov na ochranu, ktoré jej prináležia.

20. Aplikovaním uvedeného prístupu potom žalovaný mal zistiť, či sa na žalobcu nevzťahuje vyššie uvedená výnimka. Finančná správa však v tomto smere nevykonala potrebné šetrenie, resp. ustanovenie § 106 ods. 3 daňového poriadku vôbec neposudzovala. Z administratívneho spisu možno vidieť nasledovný skutkový stav: prvostupňový orgán vydal daňovú exekučnú výzvu, voči ktorej sa odvolal žalobca zastúpený zástupkyňou. Žalobca v tomto odvolaní objasnil skutkový stav (žalobca je invalidný, potrebuje celodennú starostlivosť, jediný príjem je invalidný dôchodok, platí ním za sociálne služby, ktoré mu pomáha doplácať jeho zástupkyňa, pričom počas pandémie niekoľko mesiacov uhrádzala celú sumu priamo ona zo svojho účtu v banke, keďže bol zákaz vychádzania). Prílohu odvolania tvoril prehľad transakcií vykonaný zástupkyňou priamo poskytovateľovi sociálnych služieb, s menom žalobcu tvoriacim správu pre príjemcu. Na toto odvolanie prvostupňový orgán reagoval výzvou zo 16. júna 2021, v ktorej uviedol, že nebolo dostatočne preukázané, či finančné prostriedky nepodliehajú exekúcii podľa § 109 daňového poriadku, preto vyzval na predloženie potrebných dôkazov. Zástupkyňa teda doplnila svoje vyjadrenie tým, že ešte viac priblížila vážnosť zdravotného stavu žalobcu, ozrejmila, odkiaľ sa so žalobcom poznajú a aký je pôvod finančných prostriedkov na účte žalobcu. Prvostupňový orgán následne, bez ďalšieho šetrenia, predložil odvolanie žalovanému, ktorý jeho postup aproboval.

21. V tejto súvislosti kasačný súd dáva do pozornosti § 24 daňového poriadku. Z neho totiž vyplýva, že hoci dôkazné bremeno zaťažuje daňový subjekt, finančná správa nie je pri dokazovaní viazaná iba jeho návrhmi, ale je povinná zistiť skutkový stav veci čo najúplnejšie. Takéto chápanie možno oprieť

aj o právnu literatúru: Napriek tomu, že dôkazné bremeno zaťažuje daňový subjekt, pri dokazovaní v rámci správy daní sa uplatňuje aj „vyhládavacia zásada“. Správca dane, ktorý vedie dokazovanie, je totiž povinný dbať na to, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Správca dane môže na tento účel vyzvať daňový subjekt na preukázanie skutočností, o ktorých má pochybnosti, ale daňový poriadok mu priznáva aj iné oprávnenia. (...) Správca dane (...) aj z vlastného podnetu môže vypočúť svedka, požiadať znalca o vypracovanie znaleckého posudku alebo odborného stanoviska alebo vyzvať iné osoby, aby mu oznámili údaje potrebné na účely správy daní. Povinnosť správcu dane zistiť skutočnosti potrebné na účely správy daní čo najúplnejšie vyplýva aj zo základných zásad v tom, že správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane, a tiež, že správca dane je povinný vykonať úkony pri správe daní aj z vlastného podnetu, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj vtedy, ak daňový subjekt nesplnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti. (Kubincová, S.: Daňový poriadok. Komentár. 2. vydanie. Bratislava: C. H. Beck, 2024, s. 216 - 247.)

22. S ohľadom na § 26 daňového poriadku je zrejmé, že finančná správa je oprávnená si na účely zistenia skutkového stavu vyžiadať súčinnosť od iných orgánov a subjektov. Jednu zo súčinností, ktorá finančnou správou mohla byť uplatnená v prejednávanej veci, stanovuje ods. 12 tak, že: Zdravotné poisťovne, Sociálna poisťovňa, iné poisťovne, dôchodkové správcovské spoločnosti, doplnkové dôchodkové spoločnosti a Ústredie práce, sociálnych vecí a rodiny sú povinné na výzvu správcu dane poskytovať informácie potrebné na účely správy daní. Kasačný súd preto nemôže vysloviť, že finančná správa dostatočne ustálila záver o neexistencii dôvodov pre neprípustnosť výkonu exekúcie prikázaním pohľadávky z účtu žalobcu. Zástupkyňa žalobcu totiž, s ohľadom na okolnosti, predložila všetko čo mala, resp. čo mohla. Bolo tak na prvostupňovom orgáne, aby vyvinul procesnú aktivitu a využil zákonné oprávnenia na zistenie toho, či vôbec mohol finančné prostriedky nachádzajúce sa na účte žalobcu zexekvovať. V tomto smere prvostupňovému orgánu nič nebránilo v tom, aby napríklad požiadal Sociálnu poisťovňu o súčinnosť, či finančné prostriedky na účte žalobcu mohli pozostávať z dôchodku, na ktorý zástupkyňa poukázala. Súčasne je potrebné povedať, že prvostupňový orgán vedel o existencii tohto dôchodku, vedel aj o jeho výške a výplate zo strany sociálnej poisťovne, pretože mu táto už skôr doručila Oznámenie o nemožnosti vykonávať zrážky z dôchodku povinného, z 19. septembra 2019, ktorým vysvetlila, že suma dôchodku nie je vyššia ako suma, ktorú nemožno zraziť. Je preto len málo pochopiteľný úradný postup finančnej správy v predmetnej veci.

23. Kasačný súd s ohľadom na vyššie podanú argumentáciu konštatuje, že finančná správa pre účely daňovej exekúcie, za okolností ako sú v prejednávanej veci, musí, rešpektujúc zásady daňového poriadku, brať zreteľ na okolnosti viažuce sa na daňový subjekt, životnú situáciu, v akej sa tento nachádza a jeho reálne možnosti preukazovať skutočnosti potrebné pre určenie toho, či je daňová exekúcia legitímna. Treba tiež vnímať limitáciu možností daňového subjektu čo do dôkazného bremena, pretože práve finančná správa využitím svojich zákonných oprávnení je spôsobilá zistiť presnejšie a úplnejšie skutkový stav. Tým sa zároveň potvrdia alebo vyvrátia tvrdenia daňového subjektu. Podobne vníma dôkazné bremeno aj Ústavný súd Slovenskej republiky, ktorý v náleze sp. zn. IV. ÚS 569/2022 zo 7. februára 2023 vyslovil: Neúmerné prenášanie dôkazného bremena na daňový subjekt zo strany finančnej správy je potrebné považovať za ústavne neudržateľný postup. (...) Dôkazné bremeno by mal daňový subjekt znášať v rozumne akceptovateľnom rámci, resp. do tej miery, do ktorej to od neho možno rozumne požadovať. (...) Pri posudzovaní miery dôkazného bremena daňového subjektu je potrebné vychádzať z toho, že dôkazná povinnosť, ktorú nesie daňový subjekt, nedosahuje povinnosť preukázania tvrdených skutočností s absolútnou istotou, ale postačí preukázať dostatočnú mieru pravdepodobnosti. (...).

24. S ohľadom na nútený výkon je potrebné povedať, že finančná správa má eliminovať zásahy, ktoré sú spôsobilé ohroziť bazálnu existenciu daňového subjektu a jeho ľudskú dôstojnosť. V opačnom prípade by zasiahla nielen do podstaty práva na primerané hmotné zabezpečenie podľa čl. 39 ods. 1 Ústavy, ale i do čl. 19 ods. 1 Ústavy, podľa ktorého má každý právo na zachovanie ľudskej dôstojnosti.

25. Pri daňovej exekúcii finančná správa, súc viazaná rešpektovaním sociálnej povahy niektorých príjmov daňového subjektu, najmä ak tieto slúžia na zabezpečenie základných životných potrieb daňového subjektu, musí postupovať primerane okolnostiam a posúdiť nielen jazykové znenie právnej normy, ale aj jej dopad na práva daňového subjektu v prípade jej izolovaného aplikovania na skutkový

stav a podstatu prijatej právnej regulácie. Nútený výkon musí byť vždy vykladaný v súlade s ochranou práv daňového subjektu, za použitia toho, čo je pre účely núteného výkonu nevyhnutné.

26. Bolo teda kľúčové preukázať pôvod finančných prostriedkov nachádzajúcich sa na účte žalobcu a účel, na ktorý tieto mali byť použité. Ak by sa preukázalo, že tieto skutočne pochádzali len z výplaty dôchodkovej dávky sociálnou poisťovňou, pričom tieto mali byť následne použité na úhradu sociálnych služieb, potom ich poukázanie na účet v banke nezbavuje ochrany pred núteným výkonom, pretože ide len o platobné miesto, na ktoré finančné prostriedky boli poukázané. Za súčasného dôkazného stavu však nebolo možné ustáliť, že uspokojenie pohľadávky finančnej správy voči žalobcovi prikázaním pohľadávky z účtu žalobcu bolo zákonné. Je preto na finančnej správe, aby preukázala legitímnosť daňovej exekúcie prikázaním pohľadávky z účtu vedeného u poskytovateľa platobných služieb v zmysle výnimky podľa § 106 ods. 3 daňového poriadku.

27. Kasačný súd si je vedomý toho, že pre správnu interpretáciu je potrebné vychádzať aj z účelu daňového poriadku ako celku. Práve preto zdôrazňuje, že jeho účelom je aj spravodlivý výber daní. Podstatou správy daní je spravodlivo presadzovať daňové povinnosti v súlade s náležite zisteným skutkovým stavom, ktorý bude subsumovaný pod príslušnú právnu normu, zohľadňujúc jej prepojenie na iné právne normy a ich účel. Uvedené je odrazom § 3 ods. 1 daňového poriadku, podľa ktorého sa pri správe daní 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. V tomto zmysle Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozsudku sp. zn. 8Sžf/6-7/2014 z 26. marca 2015 uviedol: Skutočnosť, že daňové orgány majú povinnosť dbať na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ďalších osôb, nie je v žiadnom rozpore s ich povinnosťou chrániť záujmy štátu. Vo vzťahu k zachovávaniu práv a právom chránených záujmov daňových subjektov je síce záujem štátu nadradený, avšak nemôže to byť v zmysle toho, aby sa výnos daní ako príjmov rozpočtu dosiahol na úkor nedodržania práva. (...).

28. Rovnako predmetnú problematiku vníma aj Ústavný súd Slovenskej republiky, ktorý v náleze sp. zn. I. ÚS 241/2007 z 18. septembra 2008 vyslovil, že: Pri súdnom preskúvaní zákonnosti rozhodnutí daňových orgánov musí všeobecný súd zohľadňovať, že týmito rozhodnutiami sa ukladá daňovému subjektu daňová povinnosť, ktorá priamo zasahuje do jeho majetkovej sféry a redukuje rozsah jeho majetku. (...) Základnou zásadou daňového konania je zásada zákonnosti (...), ktorú možno považovať za „conditio sine qua non“, čiže bezpodmienečnú podmienku, ktorá je v daňovom konaní nevyhnutná a od ktorej sa nemožno odchyliť. (...) Ani záujem štátu na realizácii príjmovej stránky štátneho rozpočtu nemôže byť a nie je nadradený dodržiavaniu a rešpektovaniu práv, ktoré zákony priznávajú daňovým subjektom. Za situácie, keď právo umožňuje rozdielny výklad, nemožno pri riešení prípadu obísť fakt, že na poli verejného práva (daňového práva) štátne orgány môžu konať len to, čo im zákon výslovne umožňuje (na rozdiel od občanov, ktorí môžu konať všetko, čo nie je zakázané). Z tejto maximy potom vyplýva, že pri ukladaní a vymáhaní daní podľa zákona, teda pri de facto odnímaní časti nadobudnutého vlastníctva, sú orgány verejnej moci povinné šetriť podstatu a zmysel základných práv a slobôd.

29. Na podklade citovaných rozhodnutí je evidentné, že hoci fiškálny záujem štátu v daňovom práve je nesporne významný, práva daňových subjektov musia byť finančnou správou primerane zohľadnené. V prejednávanej veci finančná správa v zmysle tohto imperatívu nepostupovala.

30. Pre úplnosť, kasačný súd súhlasí so žalovaným, že aplikácia § 109 ods. 2 daňového poriadku, odkazujúceho na § 92 ods. 11 písm. a) zákona o sociálnych službách, v predmetnej veci nie je možná, no z iného dôvodu, než tvrdí. Podľa § 92 ods. 11 písm. a) zákona o sociálnych službách exekúcií nepodliehajú finančné prostriedky zaplatené prijímateľom sociálnej služby ako úhrada za sociálnu službu. Predmetné ustanovenie totiž upravuje situáciu, kedy by subjektom daňového exekučného konania bol poskytovateľ sociálnej služby, čo sa v tomto prípade nenastalo. Táto skutočnosť ale nemá vplyv na závery správneho súdu.

31. Hoci kasačný súd v niektorých veciach inak právne posúdil prejednávanú vec, závery správneho súdu zostávajú nepoznačené vadou nezákonnosti, pretože tak správny súd, ako aj kasačný súd dospeli k tomu, že finančná správa svojim odôvodnením atribúty zákonného rozhodnutia nespĺňala. Dôvodom bolo práve to, že vychádzala z nedostatočne zisteného skutkového stavu a nevyužila všetky oprávnenia, ktoré mala na to, aby rozhodla v súlade so zákonom, rešpektujúc právom chránené záujmy daňového subjektu. Kasačný súd preto sťažnostné body žalovaného nevzhliadol dôvodnými.

IV. Záverečné zhodnotenie a odôvodnenie rozsudku v časti trov

32. Podľa § 461 SSP Kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná. Kasačný súd so zreteľom na právne posúdenie veci rozhodol podľa predmetného ustanovenia.

33. O nároku na náhradu dôvodne vynaložených trov kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1, ods. 3 v spojení s § 167 ods. 1 SSP spôsobom uvedeným vo výroku rozsudku. Podľa § 167 ods. 1 SSP ... súd prizná žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú (...) náhradu dôvodne vynaložených trov konania, ak mal žalobca vo veci celkom (...) úspech. Z dôvodu, že žalobca bol vo výsledku úspešný, kasačný súd rozhodol spôsobom uvedeným vo výroku tohto rozsudku.

34. Tento rozsudok prijal kasačný súd jednomyselne.

Poučenie :

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.