



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom zo sudcov JUDr. Anny Elexovej, predsedníčky senátu, JUDr. Ing. Miroslava Gavalca a JUDr. Jany Zemkovej, PhD., členov senátu, v právnej veci žalobcu: **I. Š. S. – Š. I., B.**, IČO: X., zastúpený JUDr. P. B., advokátom, F., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica 13, 975 04 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/6694-44051/2005/992120-r zo dňa 12.07.2005 o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. 2S 297/2005-29 zo dňa 11.04.2007 takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. 2S 297/2005-29 zo dňa 11.4.2007 **p o t v r d z u j e .**

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznáva.

O d ô v o d n e n i e :

Krajský súd v Bratislave zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia, ktorým žalovaný potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Bratislava VI č. 801/2200/95593/2002 z 25.10.2002 o uložení pokuty v sume 70 000,-- Sk žalobcovi podľa ustanovenia § 35 ods.7 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v platnom znení.

Podľa odôvodnenia rozsudku krajský súd preskúmal napadnuté rozhodnutie v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo a zistil, že správca dane uložil žalobcovi pokutu

- za opakované porušenie povinností vyplývajúcich z ustanovení § 97 ods. 1 zákona o správe daní a poplatkov, konkrétne za opakované nepoužitie elektronickej registračnej pokladnice (ďalej iba „ERP“) v roku 2002 pri predaji tovaru kontrolnej skupine správcu dane,
- že opakovane nenablokoval nákup a nevydal doklad z ERP.

Krajský súd po zistení, že žalovaný po tom, čo bolo jeho predchádzajúce rozhodnutie č. II/256/2425/03-2120 zo 17.03.2003 zrušené rozsudkom Najvyššieho súdu SR č. k. 1 Sž-o-KS 65/2004 z 08.03.2005 z dôvodu nesprávneho označenia žalovaného ako fyzickej osoby, v napadnutom rozhodnutí už uviedol správne jeho celé obchodné meno, vrátane daňového identifikačného čísla a miesta podnikania, nepovažoval napadnuté rozhodnutie za nepreskúmateľné len preto, že v ňom nebolo uvedené, že sa rozhoduje vo veci po zrušení prechádzajúceho rozhodnutia o odvolaní najvyšším súdom. Napadnuté rozhodnutie podstatné náležitosti stanovené § 30 zákona o správe daní a poplatkov obsahuje, preto bol postup žalovaného správneho orgánu ako aj napadnuté rozhodnutie zákonné.

Námietku, že žalovaný uložil pokutu podľa nesprávneho ustanovenia § 35 zákona o správe daní a poplatkov, súd rovnako ako v predchádzajúcom konaní najvyšší súd, považuje za nepodstatnú. V konaní nebolo sporné, že žalobca jeden nákup kontrolnej skupine nezaevidoval v ERP a druhý nákup zaevidoval, ale nevydal doklad o ňom. Použitie ustanovenia § 35 ods. 7 zákona o správe daní a poplatkov žalovaným pri ukladaní pokuty preto obostojí.

Rovnako námietky, že napadnuté rozhodnutie malo byť vydané Daňovým riaditeľstvom SR, pracovisko v Bratislave, ako orgánom najbližšie nadriadeným správcovi dane a nie pracoviskom v Banskej Bystrici, a že je podpísané neoprávnenou osobou, považoval krajský súd za neopodstatnené. Podľa krajského súdu napadnuté rozhodnutie v súlade s rozhodnutím generálnej riaditeľky DR SR č. 2A/2005/120 o určení vnútornej organizačnej štruktúry útvarov DR SR, pracovísk DR SR, daňových úradov a Úradu daňového preverovania a Podpisového poriadku daňových úradov č. 3/2005/120 bolo vydané

a podpísané na to oprávneným správnym orgánom, pričom z ničoho nevyplýva, že by bolo vydané pracoviskom v Banskej Bystrici.

V závere krajský súd nepovažoval za odôvodnené ani tvrdenie žalobcu, že mu doposiaľ nebolo napadnuté rozhodnutie riadne doručené, pretože zo spisu žalovaného zistil, že k listu zo dňa 22.4.2003, ktorým oznámil žalovanému podanie žalôb na preskúmanie viacerých daňových rozhodnutí, priložil len úradne neoverenú fotokópiu plnomocenstva z 15.04.2003.

Žalobcovi podľa ustanovenia § 250k ods. 1 O.s.p. nepriznal náhradu trov konania.

Proti rozsudku podal odvolanie žalobca, pretože podľa jeho názoru bol vydaný v rozpore so zákonom, vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci.

V odvolaní poukázal na 4. odsek prvej vety na strane 2 rozsudku, kde krajský súd uvádza, že pokutu 70 000,-- Sk vyrubil správca dane rozhodnutím zo dňa 25.10.2005. Správne však má dátum znieť zo dňa 25.10.2002. Ďalej v rozsudku namietal konštatovanie prvostupňového súdu, podľa ktorého je v poriadku, ak v odôvodnení napadnutého daňového rozhodnutia nie je ani zmienka o tom, že žalovaná daňová vec sa už po druhýkrát dostala do apelačného štádia daňového konania na základe zrušujúceho rozsudku Najvyššieho súdu SR č. k. 1 Sž-o-KS 65/2004 z 8.3.2005, pretože to § 30 zákona č. 511/1992 Zb. nevyžaduje. Namietal uvedené preto, že jednou zo skutočností, ktoré boli podkladom napadnutého rozhodnutia, bol aj zrušujúci rozsudok Najvyššieho súdu SR, právnym názorom ktorého bol žalovaný viazaný. Žalovaný taktiež ani neuvádza, o odvolaní žalobcu z ktorého dňa rozhoduje.

Žalobca ďalej trval na názore, že pri jednočinnom súbehu dvoch protiprávných konaní by správca dane mal voliť miernejšiu sankciu, a to najmä s ohľadom na základnú zásadu daňového konania formulovanú v § 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorej má správca dane pri vyžadovaní plnenia povinností daňových subjektov v daňovom konaní použiť len také prostriedky, ktoré ich čo najmenej zaťažujú. V daňovom práve navyše platí pravidlo „v pochybnostiach postupuj miernejšie“ a úlohou súdu je, aby toto „správne“ uváženie správcov dane pri vyrubovaní pokuty kontroloval a modifikoval. Preto pokuta mala byť

uložená podľa § 35 ods. 8 v tom čase platného zákona č. 511/1992 Zb., čiže v rozpätí od 1 000,-- Sk do 10 000,-- Sk.

Žalobca aj v odvolaní trval na tom, že napadnuté rozhodnutie žalovaného nevydal príslušný daňový orgán, pretože orgánom najbližšie nadriadeným správcovi dane žalobcu je Daňové riaditeľstvo SR - pracovisko Bratislava a nie Daňové riaditeľstvo SR Banská Bystrica.

Napadnuté rozhodnutie žalovaného je podľa žalobcu nulitné, pretože ho doručil právnej zástupkyni, ktorej zastupovanie udelením splnomocnenia advokátovi JUDr. P. B. dňa 15.4.2003, už bolo zrušené. O tomto sa žalovaný dozvedel z oznámenia o podaní žaloby zo dňa 22.4.2003, prílohou ktorého bol originál splnomocnenia s úradne overeným podpisom splnomocniteľa. Toto bol prvý úkon, ktorý nový splnomocnený zástupca v daňovom konaní vykonal.

V závere odvolania žalobca poukázal na opakované pochybenie žalovaného, keď v prvom odseku na 1. strane odôvodnenia rozhodnutia opäť identifikoval daňový subjekt obchodným menom (I. Š. S.. bez uvedenia dodatku k obchodnému menu (Š. I.), hoci toto bol kľúčový dôvod zrušenia predchádzajúceho daňového rozhodnutia súdom.

Na základe vyššie uvedených právne relevantných skutočností navrhol žalobca zmeniť rozsudok Krajského súdu v Bratislave a žalobe vyhovieť alebo alternatívne, rozsudok súdu prvého stupňa zrušiť a vec vrátiť na ďalšie konanie a rozhodnutie.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu zo dňa 25.7.2007 uviedol, že uplatnené odvolacie dôvody nie sú dôvodmi podľa § 205 ods. 2, písm. f) O.s.p., ako to uvádza žalobca, pretože pod nesprávnym právnym posúdením sa rozumie omyl súdu pri aplikácii práva na správne zistený skutkový stav. Krajský súd v Bratislave podľa žalovaného rozhodol správne, keď žalobu zamietol s odôvodnením, že postup žalovaného ako aj napadnuté rozhodnutie považoval za zákonné. K jednotlivým bodom odvolania žalovaný uviedol, že Najvyšší súd SR zrušil predchádzajúce rozhodnutie žalovaného zo dňa 17.3.2003 z dôvodu, že v rozhodnutí nesprávne označil žalobcu ako fyzickú osobu a v ostatnom sa Najvyšší súd SR stotožnil so skutkovým stavom a právnou kvalifikáciou rozhodnutia žalovaného a ako úplne irelevantnú vyhodnotil námietku o neaplikovaní § 35 ods. 7 zákona o správe daní

a poplatkov. V intenciách uvedeného teda žalovaný správny orgán vydal nové rozhodnutie s presným označením daňového subjektu v súlade s aktuálnym stavom zápisu v príslušnom registri v čase vydania rozhodnutia.

Žalovaný rozsudok Krajského súdu v Bratislave navrhol ako vecne správny potvrdiť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 O.s.p. preskúmal napadnutý rozsudok v rozsahu odvolacích dôvodov podľa § 212 ods. 1 O.s.p. a bez nariadenia pojednávania podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. vyhlásil vo veci rozhodnutie.

Pri preskúmaní námietok žalobcu proti rozsudku krajského súdu odvolací súd dospel k záveru, že nespochybňujú jeho správnosť. Niet pochybností, že v odôvodnení rozsudku v 4. odseku prvej vety na strane 2 je uvedený nesprávny dátum rozhodnutia správcu dane, ako na to poukázal žalobca. Ide nesporne o chybu v písaní v zmysle § 164 O.s.p.. Uvedené pochybenie však v nadväznosti na obsah odôvodnenia, z ktorého je jednoznačné, o ktoré rozhodnutie správcu dane v tomto konaní ide, nespôsobuje ani nezrozumiteľnosť ani nezákonnosť rozsudku, preto naň odvolací súd neprihliadol. Navyiac toto pochybenie sa netýka výroku rozsudku, ktorý podľa § 156 ods.4 O.s.p. je iba záväzný.

Žalobca namietal nezákonnosť napadnutého rozhodnutia aj preto, že v zmysle § 30 ods. 3 správneho poriadku mal žalovaný v rozhodnutí uviesť, že rozhoduje druhý raz o identickom odvolaní. Táto skutočnosť je podľa žalobcu jedným z podkladov rozhodnutia. Odvolací súd sa s týmto názorom žalobcu nestotožnil.

Odôvodnenie rozhodnutia musí jasne argumentovať, prečo správny orgán rozhodol práve týmto spôsobom a nesmie viesť k žiadnym pochybnostiam. Pre tento účel musí správny orgán v odôvodnení uviesť, ako sa vysporiadal so všetkými dôkazmi, návrhmi a námietkami účastníkov, akými úvahami sa riadil pri výklade právnych predpisov a pri ich hodnotení. V rámci odôvodnenia musí správny orgán presne špecifikovať právne predpisy, na základe ktorých rozhodol a odôvodniť aplikáciu konkrétnych ustanovení. Skutočnosť, že ide o opakované odvolacie konanie, v zmysle uvedeného má len informačnú funkciu. Preto tento nedostatok vplyv na zákonnosť rozhodnutia žalovaného nemal.

Takisto sa odvolací súd nestotožnil s názorom žalobcu, že správca dane pri ukladaní pokuty postupoval v rozpore so zásadou zakotvenou v § 2 ods. 2 zákona o správe daní, ak pri dvoch porušeníach povinností uložil sankciu podľa závažnejšieho konania.

Predovšetkým je nutné v tejto súvislosti poukázať na to, že procesný režim správneho trestania v prípade neplnenia povinností uložených daňovému subjektu je upravený iba zákonom č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov, keďže v zmysle § 101 ods. 1 tohto zákona sa na daňové konanie ustanovenia správneho poriadku nevzťahujú. Tieto ustanovenia neupravujú podmienky spoločného konania ohľadne viacerých porušení toho istého subjektu správneho deliktu tak, ako to upravuje zákon o priestupkoch. Podľa ustanovení zákona o priestupkoch sa za viac priestupkov toho istého páchatel'a prejednávanych v jednom konaní uloží sankcia podľa ustanovenia vzťahujúceho sa na priestupok najprísnejšie postihnutelný. Pri správnych deliktoch upravených v ustanovení § 35 ods. 7 až 10 zákona č. 511/1992 Zb. preto platí, že správca dane musí uložiť sankciu za každé zistené tam uvedené porušenie.

Zásada zakotvená v § 2 ods. 2 zákona, v zmysle ktorej pri vyžadovaní plnenia povinností daňových subjektov v daňovom konaní sa majú použiť len také prostriedky, ktoré ich čo najmenej zaťažujú, znamená predchádzanie nadmernému zaťažovaniu daňových subjektov, a teda súvisí s rýchlosťou a hospodárnosťou daňového konania. Nemožno ju preto použiť v konaní o správnom trestaní podľa žalobcom prezentovanej úvahy.

Ak teda správca dane uložil pokutu za porušenie povinnosti podľa § 35 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb., zistenie ktorého nebolo sporné, postupoval v súlade so zákonom. Z podkladov taktiež vyplynulo, že pri uložení výšky pokuty vzal do úvahy zákonom požadované skutočnosti. Otázka uloženia (resp. neuloženia) pokuty za druhý správny delikt podľa ods. 8 tohto ustanovenia nebola predmetom tohto správneho konania a teda ani konania pred odvolacím súdom.

Za rovnako neopodstatnené považoval odvolací súd námietky žalobcu o nezákonom prechode kompetencií odvolacieho orgánu na Daňové riaditeľstvo SR, Banská Bystrica. Podľa žalobcu príslušným odvolacím orgánom podľa § 48 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. je Daňové riaditeľstvo SR – pracovisko Bratislava; teda najbližšie nadriadený správcovi dane. Podľa príslušných predpisov upravujúcich vnútornú organizáciu daňových orgánov (Rozhodnutie generálnej riaditeľky DR SR č. 2A/2005/120 zo dňa 18.2.2005, vychádzajúce

z Rozhodnutia ministra financií č. MF/5333/2005-EX-DR zo dňa 20.1.2005 a Podpisového poriadku daňových orgánov č. 3/2005/120 zo dňa 24.3.2005) došlo k zmenám, v dôsledku ktorých mal námestník generálneho riaditeľa pre **správu daní** kompetenciu podpisovať písomnosti vo veciach patriacich do pôsobnosti jeho sekcie súvisiace s plnením úloh a činnosťou príslušnej sekcie. Krajský súd preto posúdil túto otázku správne.

K námietke nulite napadnutého rozhodnutia v zmysle námietok žalobcu odvolací súd uvádza, že nulitným rozhodnutím je rozhodnutie, ktoré trpí tak vážnymi právnymi vadami, že je nutné vychádzať z toho, že tu žiaden akt nie je. Skutočnosť, že rozhodnutie nebolo doručené účastníkovi priamo, ale prostredníctvom inej osoby, však nie je možné považovať za takúto ťažkú právnu vadu. Môže ísť len o otázku porušenia procesných pravidiel, ktorých vplyv súd posúdi v zmysle § 250i ods. 3 O.s.p.. Taktiež uvedené porušenie môže byť základom na postup súdu podľa § 250b ods. 2, resp. sa domáhať konania podľa § 250t O.s.p..

Vzhľadom k tomu, že včasnosť podania žaloby žiaden z účastníkov nenamietal, preto nepovažoval odvolací súd túto námietku za takú, ktorá by mala vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Preto podľa § 250i ods. 3 O.s.p. na ňu neprihliadol.

Námietky o nesprávnej identifikácii žalobcu v **odôvodnení** napadnutého rozhodnutia (uviedenie nedostatočného odchodného mena) posúdil odvolací súd síce za dôvodné, ale keďže sa nesprávnosť týka iba odôvodnenia, ktoré nemá záväznosť ako výrok rozhodnutia, taktiež považoval tieto námietky, ktoré podľa § 250i ods. 3 O.s.p. nemajú vplyv na zákonnosť rozhodnutia, a preto na ňu súd neprihliadol.

Vzhľadom na uvedené odvolací súd dospel k záveru, že krajský súd rozhodol správne, pokiaľ potvrdil napadnuté rozhodnutie, V rozsahu dôvodov odvolania odvolací súd nezistil, že by bol napadnutý rozsudok vydaný v rozpore so zákonom. Záver krajského súdu vychádza zo správneho právneho posúdenia veci, preto sa odvolací súd s týmto právnym záverom krajského súdu stotožnil. Podľa § 219 O.s.p. odvolací súd napadnutý rozsudok potvrdil.

O trovách konania rozhodol Najvyšší súd SR podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. tak, že neúspešnému žalobcovi nepriznal náhradu trov odvolacieho konania.

P o u ě n i e : Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok
(§ 246c O.s.p.).

V Bratislave 16. septembra 2008

Za správnosť vyhotovenia: Anna Koláriková

JUDr. Anna Elexová, v.r.
predsedníčka senátu