

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 6Sžf/35/2015  
Identifikačné číslo spisu: 1013201935  
Dátum vydania rozhodnutia: 25.01.2017  
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:1013201935.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členov senátu JUDr. Aleny Adamcovej a JUDr. Ivana Rumanu, v právnej veci žalobcu: Energetic Systems, s.r.o., IČO: 46 780 751, Šamorínska 10, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/376333/2013/857 zo dňa 06. augusta 2013, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/255/2013-100 z 18. februára 2015, jednomyselne takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/255/2013-100 z 18. februára 2015 p o t v r d z u j e.

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

### Odôvodnenie

Rozsudkom č.k. 2S/255/2013-100 z 18. februára 2015 Krajský súd v Bratislave podľa § 250j ods. 2 písm. d/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1100302/1/376333/2013/857 zo dňa 06. augusta 2013 a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Žalovaného zaviazal zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania spočívajúcu v zaplatenom súdnom poplatku v sume 70 eur do 30 dní od právoplatnosti rozsudku.

Žalovaný napadnutým rozhodnutím podľa § 74 ods. 4 zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 563/2009 Z.z.“) potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9101302/5/2010087/2013 zo dňa 20. mája 2013, ktorým správca dane podľa § 4c ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z.z.“) určil žalobcovi ako žiadateľovi o registráciu pre daň z pridanej hodnoty zábezpeku na daň z pridanej hodnoty vo výške 500 000 eur na obdobie 12 mesiacov a zároveň mu uložil povinnosť zložiť ju na účet Daňového úradu Bratislava alebo bankovou zárukou poskytnutou bankou bez výhrad do 20 dní od doručenia rozhodnutia. V odôvodnení konštatoval, že dôvodom určenia zábezpeky na daň z pridanej hodnoty bolo zistenie, že konateľ/spoločník spoločnosti Energetic Systems, s.r.o. bol/je personálne alebo

majetkovo prepojený na iné daňové subjekty, ktoré majú/mali nedoplatky na dani z pridanej hodnoty 1 000 eur a viac, ktoré neboli ku dňu podania žiadosti o registráciu pre daň z pridanej hodnoty zaplatené a vznikli v období, v ktorom konateľ/spoločník bol konateľom/spoločníkom tejto právnickej osoby.

Prvostupňový súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že z dôvodovej správy k novele zákona č. 222/2004 Z.z., ktorá zaviedla s účinnosťou od 01. októbra 2012 povinnosť zloženia zábezpeky na daň pred registráciou rizikových subjektov za platiteľov dane, vyplýva, že zámerom novely bolo prijať legislatívne opatrenia, ktoré efektívne potlačia možnosti podvodných aktivít a zabránia ich ďalšiemu rozširovaniu, a ktoré súčasne nebudú predstavovať administratívne prekážky rozvoja podnikateľských aktivít legálne podnikajúcich subjektov. Táto úprava je v súlade so základným predpisom pre daň z pridanej hodnoty v rámci Európskej únie - smernicou Rady 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, ktorej článok 273 dáva členským štátom možnosť uložiť iné povinnosti, ktoré považujú za potrebné na riadny výber dane z pridanej hodnoty a na predchádzanie daňovým podvodom, pod podmienkou, že splnia požiadavku rovnakého zaobchádzania s transakciami uskutočňovanými na vnútroštátnej úrovni a s transakciami uskutočňovanými medzi členskými štátmi zdaniteľnými osobami, a pod podmienkou, že tieto povinnosti nepovedú pri obchode medzi členskými štátmi k formalitám spojeným s prechodom hraníc.

Prvostupňový súd pri preskúmaní napadnutého rozhodnutia okrem iného posudzoval aj otázku, či žalovaný rozhodol v zákonom stanovenej lehote, pričom konštatoval, že vzhľadom na povahu prejednávanej veci (uloženie povinnosti zložiť zábezpeku 500 000 eur) žalovaný nepochybne rozhodoval v osobitne zložitom prípade a v súlade s § 65 zákona č. 563/2009 Z.z. rozhodol v zákonom stanovenej 60 dňovej lehote, a preto nemožno napadnuté rozhodnutie označiť za nulité.

Ustanovenie § 4c zákona č. 222/2004 Z.z. krajský súd nepovažoval za diskriminačné a jeho aplikáciou podľa názoru krajského súdu nedochádza k porušeniu práva na podnikanie. Povinnosť zložiť zábezpeku sa vzťahuje na osoby, ktoré požiadali jednak o dobrovoľnú registráciu na daň z pridanej hodnoty (§ 4 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z.) a taktiež sa vzťahuje aj na fyzické a právnické osoby, ktoré sú povinné požiadať o registráciu podľa § 4 ods. 1 až 3 zákona č. 222/2004 Z.z. z dôvodu dosiahnutia obratu a zároveň sú splnené zákonné predpoklady na zloženie finančnej zábezpeky. Krajský súd nesúhlasil s námietkou žalobcu, že vo veci ide o porušenie zákazu dvojitého postihu za jedno konanie, keď uloženie povinnosti zložiť zábezpeku na daň z pridanej hodnoty podľa § 4c zákona č. 222/2004 Z.z. žalobca vnímal ako postih za splnenie povinnosti podať žiadosť o registráciu uloženú v § 4 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. Krajský súd poukázal na to, že povinnosť zložiť zábezpeku nemajú právnické osoby, ktoré dosiahli zákonom stanovený obrat 49 790 eur, ale tie obchodné spoločnosti, ktoré spĺňajú podmienky stanovené v § 4c ods. 1, čo v prípade žalobcu bolo/je personálne alebo majetkovo prepojenie na iné daňové subjekty s nedoplatkom na dani z pridanej hodnoty vo výške 1 000 eur a viac, ktorý ku dňu podania žiadosti o registráciu pre daň z pridanej hodnoty nebol zaplatený a ktorý vznikol v období, v ktorom konateľ/spoločník bol konateľom/spoločníkom tejto právnickej osoby. Keby si obchodné spoločnosti majetkovo či personálne prepojené na konateľa/spoločníka spoločnosti Energetic Systems, s.r.o. plnili povinnosť platiť dane riadne a včas, žalobcovi by vôbec nebola určená povinnosť zložiť zábezpeku.

Uložením povinnosti zložiť zábezpeku nedošlo podľa krajského súdu ani k porušeniu princípu zákazu retroaktivity. Zákonom stanovený termín zaplataenia nedoplatkov, od ktorého sa odvíja povinnosť zložiť zábezpeku na daň, je deň podania žiadosti o registráciu pre daň z pridanej hodnoty a tento termín nie je retroaktívny. Ku dňu podania žiadosti žalobcu o registráciu mali personálne alebo majetkovo prepojené obchodné spoločnosti v osobe konateľa/spoločníka nedoplatky na dani 1000 eur a viac.

S poukazom na personálne alebo majetkové prepojenia konateľa/spoločníka spoločnosti žalobcu na iné daňové subjekty s nedoplatkom na dani z pridanej hodnoty, resp. na iné daňové subjekty, ktorým boli odpísané nedoplatky z dôvodu zániku právnickej osoby, ktoré zistil správca dane, krajský súd uviedol, že žalovaný postupoval v súlade so zákonom, keď v prípade žalobcu aplikoval inštitút zábezpeky na daň z pridanej hodnoty.

Pokiaľ išlo o odôvodnenie výšky uloženej zábezpeky, krajský súd považoval v tejto časti rozhodnutie žalovaného za nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov. Poukázal na to, že odôvodnenie napadnutého rozhodnutia nezodpovedá ustanoveniu § 63 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. a je tiež v rozpore s čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd ako aj s článkom 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky. Povinnosťou správneho orgánu je nielen rozhodnúť, ale tiež aj vysvetliť, ktoré skutočnosti považuje za preukázané a ktoré nie. Krajský súd poukázal na to, že v napadnutom rozhodnutí žalovaný uvádza len skutočnosti, ktoré sú základnými predpokladmi na vznik povinnosti žalobcu na zloženie zábezpeky na daň z pridanej hodnoty v zmysle § 4c ods. 1 písm. b/ bod 1 zákona č. 222/2004 Z.z., avšak výšku zábezpeky, ktorá v danom prípade bola určená maximálnou sumou 500 000 eur, nezodpovedá žiadnymi konkrétnymi okolnosťami. Z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia nie je zjavné, aká je (aká bola) skutočná výška nedoplatku spoločností REAL-DESIGN spol. s r.o., ERS CREDIT spol. s r.o., ERS systems spol. s r.o., REK MEDIA s.r.o. (predtým ERS MEDIA spol. s r.o.), BAU-RENT spol. s r.o., Home service spol. s r.o. a Development Service spol. s r.o., v ktorých bol konateľ spoločnosti Energetic Systems, s.r.o. konateľom, pričom prvostupňový správny orgán uviedol iba, že tieto nedoplatky boli 1 000 eur a viac.

S poukazom na potrebu vylúčenia svojvôle pri rozhodovaní správnych orgánov aj v prípade, keď výška zábezpeky je určená v zákonom stanovených medziach, krajský súd zaviazal žalovaného v ďalšom konaní postupovať tak, aby z odôvodnenia rozhodnutia bola zjavná najmä správna úvaha pri posudzovaní rizikovosti žalobcu a konkrétne vyhodnotenia kritérií rizikovosti relevantných pre určenú výšku zábezpeky.

Proti tomuto rozsudku krajského súdu podal žalovaný v zákonnej lehote odvolanie z dôvodu, že rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Poukázal na personálne či majetkové prepojenia žalobcu na iné daňové subjekty, tak ako už boli uvedené v napadnutom rozhodnutí, pričom uviedol, že tieto prepojenia sú preukázateľné a žalobca ich nespochybňoval. V prejednávanej veci boli splnené podmienky na určenie zábezpeky a v takom prípade zákon č. 222/2004 Z.z. ani nedáva správcovi dane možnosť rozhodnúť, či žiadateľovi o registráciu pre daň uloží povinnosť zložiť zábezpeku alebo nie. Žalovaný sa nestotožnil s názorom krajského súdu, že v rozhodnutí nevysvetlil, ktoré skutočnosti považuje za preukázané a ktoré nie. Uviedol, že svojvôľou rozhodovania je v prejednávanej veci vylúčená, nakoľko výpočet výšky zábezpeky sa realizuje automatizovane, suma zábezpeky je generovaná informačným systémom finančnej správy bez možného zásahu správcu dane. Spracovanie konkrétnej žiadosti o registráciu prostredníctvom programovej aplikácie pritom nevylučuje, že sa jedná o individuálne posúdenie každej jednotlivkej veci. Používaná programová aplikácia je založená na objektívnom hodnotení, čerpá údaje z dátového skladu, čím sa eliminuje subjektívne správanie správcu dane. Vygenerovaná výška zábezpeky zodpovedá potenciálnej miere rizika zneužitia systému dane z pridanej hodnoty v nadväznosti na históriu prepojených daňových subjektov a históriu samotného žiadateľa o registráciu.

Samotný algoritmus výpočtu zábezpeky nie je verejne k dispozícii, ide o zložitú softvérovú programovú aplikáciu, nejedná sa o jednoduchý matematický vzorec, ktorý by mohol byť súčasťou rozhodnutia správneho orgánu. Ukazovatele, ktoré majú vplyv na výšku zábezpeky, sú najmä nasledovné skutočnosti: zistenie, či daňovému subjektu alebo prepojenému daňovému subjektu v minulosti bola zrušená registrácia na daň z pridanej hodnoty z úradnej moci, či daňový subjekt alebo prepojený daňový subjekt nepodáva/nepodával či už vôbec alebo v lehote stanovenej zákonom daňové priznania alebo účtovné výkazy, či reagoval/nereagoval na výzvy daňového úradu na podanie daňových priznaní, či daňový subjekt alebo prepojený daňový subjekt má nález z kontroly alebo mu bola určená daň podľa pomôcok, či daňovému subjektu už bolo vydané rozhodnutie o zamietnutí žiadosti o registráciu na daň z pridanej hodnoty, či bol vyhlásený konkurz alebo likvidácia na daňový subjekt/prepojený daňový subjekt, či prepojenému daňovému subjektu boli odpísané nedoplatky z dôvodu zániku daňového subjektu, či u daňového subjektu alebo prepojeného daňového subjektu začalo daňové exekučné konanie, posudzuje sa konanie konateľa/spoločníka v prepojených daňových subjektoch, kde v minulosti vznikol vysoký daňový nedoplatok a spoločnosť bola následne prevedená na inú jednoosobovú spoločnosť. Tieto

ukazovatele sú uvedené v analytickom liste žalobcu, ktorý je súčasťou žurnalizovaného spisu spoločnosti.

Konkrétna výška nedoplatkov prepojených daňových subjektov nemôže byť v rozhodnutí žalovaného uvedená z dôvodu, že by tým došlo k porušeniu daňového tajomstva zakotveného v § 11 ods. 1 a 4 zákona č. 563/2009 Z.z. Uvedením konkrétnej sumy nedoplatku v spojitosti s konkrétne identifikovanou osobou prepojeného daňového subjektu by došlo k zverejneniu daňového dlžníka nad rámec § 52 zákona č. 563/2009 Z.z., ktorý upravuje zverejňovanie zoznamov daňových dlžníkov a ktorý jediný prelomil daňové tajomstvo v prípade uvádzania daňových nedoplatkov. Obdobne uvedené platí aj v prípade porušovania daňových povinností prepojených daňových subjektov. Následne žalovaný v odvolaní uviedol konkrétnu výšku nedoplatkov u daňových subjektov prepojených so žalobcom, pričom konštatoval, že najväčší nedoplatok v spoločnosti STAR-FOOD spol. s r.o. v likvidácii vznikol hlavne na základe riadne podaných daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január, marec, apríl, máj a jún 2004, kedy si spoločnosť neplnila svoje daňové povinnosti a neodvádzala splatnú daň, a kedy bol konateľom spoločnosti p. L. L., ktorý sa stal aj likvidátorom tejto spoločnosti a spoločnosť STAR-FOOD spol. s r.o. bola dňom 19. augusta 2006 ex offa vymazaná z obchodného registra. V prejednávanom prípade ide o mimoriadne vysokú celkovú výšku nedoplatkov, ktorá bola znásobená jednotlivými atribútmi rizikivosti, keďže podľa detailu daňového subjektu prepojené subjekty podávajú nepravidelne daňové priznania na DPH, DPPO alebo DPFO, majú povinnosť podávať účtovné výkazy a tieto nepodávajú, na prepojené osoby boli vydané rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania, fyzická osoba, štatutár, spoločník alebo prokurista je prepojený na iné daňové subjekty s nedoplatkom a spoločník alebo štatutár je spoločníkom alebo štatutárom nespoločujúcej spoločnosti. Stanovená výška zábezpeky 500 000 eur v tomto prípade v plnej miere zohľadnila mieru rizika vzniku a nezaplatenia prípadných daňových nedoplatkov na dani z pridanej hodnoty, vzniknutých po registrácii za platiteľa dane. Pokiaľ si majetkovo či personálne prepojené daňové subjekty neplnili zákonnú povinnosť platiť daň v určenom termíne, nesie konateľ žiadateľa o registráciu dôsledky svojho celkového ekonomického správania. Konateľ žalobcu participoval ako konateľ alebo spoločník právnických osôb v spoločnostiach, ktoré v rozhodnom čase mali vysoké daňové nedoplatky na dani z pridanej hodnoty, následne boli ex offa vymazané z obchodného registra, vymáhanie týchto nedoplatkov bolo výmazom spoločností z obchodného registra znemožnené a uvedené spoločnosti tak nikdy svoje záväzky voči štátnemu rozpočtu neuhradili. Správca dane mal odôvodnené obavy, že pri obdobnom správaní konateľa žiadateľa v budúcnosti by registrácia spoločnosti žalobcu na daň z pridanej hodnoty mohla byť zneužitá na získanie neoprávnenej výhody.

Žalovaný poukázal na to, že zámerom novely zákona č. 222/2004 Z.z. účinnnej od 01. októbra 2012 bolo prijať také opatrenia, ktoré efektívne potlačia možnosti podvodných aktivít sprísnením podmienok pre registráciu pre daň z pridanej hodnoty pre rizikové daňové subjekty. Cieľom určenia zábezpeky na dani bolo zabránenie prípadnému zneužitiu systému dane z pridanej hodnoty ako takému a zabránenie prípadnému zneužívaniu neoprávnenej registrácie pre daň. Dôvodom pre zavedenie inštitútu zábezpeky bola skutočnosť, že vysoké percento novoregistrovaných daňových subjektov pre daň z pridanej hodnoty sa stali nespoločujúcimi, neplnili si svoje zákonom stanovené povinnosti a vykazovali nedoplatky nad 1000 eur už od jedného roka od registrácie.

Na základe uvedeného žalovaný navrhol, aby odvolací súd rozsudok Krajského súdu v Bratislave zmenil a žalobu zamietol.

Žalobca sa vo svojom vyjadrení k odvolaniu žalovaného plne stotožnil so závermi vyslovenými v rozsudku prvostupňového súdu, ktorým bolo rozhodnutie žalovaného zrušené podľa § 250j ods. 2 písm. d/ O.s.p. a uviedol, že sa v plnom rozsahu pridržiava podanej žaloby. Odvolanie žalovaného považoval za nedôvodné a navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil a žalovaného zaviazal nahradiť žalobcovi trovy konania vrátane odvolacieho konania.

Dňom 01.07.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) upravujúci v zmysle § 1 a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho a

rozhodujúceho v správnom súdnictve, b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Podľa § 492 ods. 2 SSP odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“ alebo „odvolací súd“) ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 10 ods. 2 O.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo (podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 211 a nasl. O.s.p.) v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní žalovaného a dospel k záveru, že tomuto odvolaniu nemožno priznať úspech. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa ustanovenia § 250ja ods. 2 vety prvej O.s.p., s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky.

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

Predmetom preskúmania v prejednávanej veci je rozhodnutie žalovaného, ktorým určil žalobcovi ako žiadateľovi o registráciu pre daň z pridanej hodnoty zábezpeku na daň z pridanej hodnoty vo výške 500 000 eur na obdobie 12 mesiacov. Krajský súd vyhovel žalobe žalobcu a napadnuté rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, a to z dôvodu, že rozhodnutie žalovaného považoval za nepreskúmateľné v časti výšky uloženej zábezpeky.

Podľa § 4c ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. žiadateľovi o registráciu uvedenému v odseku 1 určí daňový úrad rozhodnutím výšku zábezpeky na daň, ktorá je najmenej 1 000 eur a najviac 500 000 eur. Pri určení výšky zábezpeky na daň prihliadne daňový úrad na riziko vzniku nedoplatku na dani zdaniteľnej osoby. Žiadateľ o registráciu je povinný zložiť zábezpeku na daň do 20 dní od doručenia rozhodnutia o zložení zábezpeky na daň.

Podľa § 63 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak.

Podľa § 63 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p. ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, viazaný rozsahom odvolania, preskúmal rozsudok krajského súdu, pričom nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnu citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v jeho odôvodnení, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Z uvedených dôvodov najvyšší súd nepovažoval za potrebné duplicitne opakovať pre účastníkov konania známe fakty v prejednávanej veci a v súlade s ustanovením § 219 ods. 2 O.s.p. sa obmedzil len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, s ktorými sa v plnom rozsahu stotožnil a na zdôraznenie jeho správnosti považuje za vhodné doplniť nasledovné.

Žalovaný sa v odôvodnení napadnutého rozhodnutia obmedzil na preukázanie personálneho alebo majetkového prepojenia žalobcu na iné daňové subjekty, ktoré majú/mali nedoplatky na dani z pridanej hodnoty 1 000 eur a viac, ktoré neboli ku dňu podania žiadosti o registráciu pre daň z pridanej hodnoty zaplatené a vznikli v období, v ktorom konateľ/spoločník bol konateľom/spoločníkom tejto právnickej osoby. Výšku určenej zábezpeky však bližším spôsobom neodôvodnil, obmedzil sa v podstate len na citáciu zákona, že tieto prepojené daňové subjekty majú alebo mali nedoplatky na dani 1000 eur a viac. Žalovaný určil výšku zábezpeky na daň v najvyššej sume stanovenej zákonným rozmedzím podľa § 4c ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z., teda v sume 500 000 eur. Tým skôr je povinnosťou žalovaného konkrétne odôvodniť všetky okolnosti a riziká vzniku nedoplatku na dani, ktoré boli pri určení výšky zábezpeky brané do úvahy. Žalovaný detailnejšie opísal skutočnosti, ktoré boli podkladom pre určenie výšky zábezpeky, v odvolaní proti rozsudku krajského súdu. Takéto dôvody však absentujú v odôvodnení napadnutého rozhodnutia, a preto aj podľa názoru najvyššieho súdu je napadnuté rozhodnutie postihnuté deficitom nepreskúmateľnosti. Pokiaľ ide o námietku žalovaného týkajúcu sa porušenia daňového tajomstva, nie je samozrejme zámerom, aby splnením si povinnosti náležite odôvodniť rozhodnutie, žalovaný porušil inú zákonnú povinnosť (zachovávať daňové tajomstvo). Aj takúto konkurenciu jednotlivých zákonných inštitútov však treba náležite odôvodniť a pokiaľ jednotlivé informácie (údaje) podliehajú daňovému tajomstvu, je potrebné túto skutočnosť pomenovať, presvedčivo sa s ňou vysporiadať a tieto informácie aj náležite označiť.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti, Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací, napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. a s § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol odvolací súd s poukazom na ust. § 224 ods. 1 O.s.p. v súlade s ust. § 142 ods. 1 O.s.p. tak, že v odvolacom konaní úspešnému žalobcovi ich náhradu, z dôvodu neuplatnenia, nepriznal.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.