

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Asan/34/2020
Identifikačné číslo spisu: 8018200754
Dátum vydania rozhodnutia: 27.01.2021
Meno a priezvisko: Mgr. Peter Melicher
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:8018200754.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členiek senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a JUDr. Eriky Šobichovej v právnej veci žalobcu : S.. E. H., G.C. I. J. L., XXX, právne zastúpená : KVASŇOVSKÝ & PARTNERS | ADVOKÁTI s.r.o., so sídlom v Bratislave, Dunajská 32, IČO: 51 003 848, proti žalovanému: Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, v konaní o správnej žalobe proti rozhodnutiu žalovaného z 22. novembra 2018 č. 102314963/2018, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove z 26. septembra 2019 č. k. 2 S 113/2018-43, takto

rozhodol:

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

Odôvodnenie

O d ô v o d n e n i e

1. Krajský súd v Prešove (ďalej aj ako „správny súd“) rozsudkom z 26. septembra 2019 č. k. 2 S 113/2018-43 (ďalej aj ako „napadnuté rozhodnutie“ alebo „rozhodnutie správneho súdu“) zamietol správnu žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného z 22. novembra 2018 č. 102314963/2018 (ďalej aj ako „rozhodnutie žalovaného“), ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov zo 4. júna 2018 č. 101094783/2018, ktorým bol žalobca uznaný vinným zo spáchania správneho deliktu podľa ustanovenia § 154 ods. 1 písm. e) zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej aj ako „daňový poriadok“) - uvedenie v daňovom priznaní dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2013 nižšej ako daň, ktorú mal v daňovom priznaní uviesť a uložená pokuta vo výške 212,30 eur. Správny súd účastníkom konania právo na náhradu trov konania nepriznal.

2. Správny súd v napadnutom rozhodnutí skonštatoval, že v predmetnej právnej veci bol podľa názoru správneho súdu presne a nado všetku pochybnosť zistený skutkový stav, na základe ktorého mohol správca dane a žalovaný v súlade so zákonom konštatovať spáchanie správneho deliktu žalobcom, a takto zistený skutkový stav má oporu v administratívnom spise. Žalovaný ako odvolací orgán sa náležite a v súlade so zákonom vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami žalobcu v odvolaní, pokiaľ ide o úplné zistenie skutkového stavu veci, zistenia protiprávneho konania zo strany žalobcu, preskúmania

tvrdení o procesných vadách v postupe správca dane.

3. V súvislosti s námietkou neprávoplatnosti rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty z 24. novembra 2016 a procesných väd v postupe správca dane, ktorý nezákonne (neúčinne) doručoval rozhodnutie o vyrubení rozdielu dane správny súd uviedol, že nie je dôvodná, pretože z administratívneho spisu žalovaného jednoznačne vyplýva fakt, že rozhodnutie prevzal osobne žalobca dňa 15. novembra 2017, ktorého podpis je na doručenke preukazujúcej doručenie tohto rozhodnutia. Pokiaľ ide o doručovanie teraz napadnutého rozhodnutia správca dane a žalovaného tie boli doručené až po tom, čo 28. augusta 2018 bolo zo strany žalobcu predložené generálne plnomocenstvo pre splnomocnenca na zastupovanie v konaní, a boli aj prevzaté na adrese žalobcu splnomocnencom. Z uvedených dôvodov žalobné tvrdenia o nezákonnosti doručovania a preberania rozhodnutí osobami Ing. Kúdelom a pani Gálovou neboli dôvodné.

4. K námietke predčasnosti rozhodnutia a povinnosti rešpektovať a dodržiavať vzťah tzv. závislých rozhodnutí, ktoré sú vzájomne podmienené v následnom poradí správny súd uviedol, že táto žalobná námietka tiež nie je opodstatnená. Správny súd poukázal na právoplatnosť rozhodnutia správca dane o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2013 z 24. novembra 2016, a to s poukazom na § 155 ods. 12 daňového poriadku, podľa ktorého je možné v prípade upravenia sumy rozdielu dane novým rozhodnutím upraviť alebo zrušiť uloženú pokutu z úradnej moci. Táto zákonná eventualita pri postupe správca dane dostatočným spôsobom zabezpečuje ochranu práv daňového subjektu pred rozhodnutiami ukladajúcimi sankciu, ktoré v dôsledku zrušenia rozhodnutí o vyrubení rozdielu dane strácajú svoj materiálny podklad. Z uvedených dôvodov aj ďalšia námietka žalobcu o potrebe prerušiť konania zo strany správca dane neobstála. Pri existencii materiálneho podkladu (teda právoplatného rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane) pre vydanie rozhodnutia o uložení pokuty za správny delikt, nie je ani prípadné prebiehajúce súdne konania prekážkou v ďalšom postupe správca dane, ktorý má byť zavŕšený vydaním rozhodnutia o uložení pokuty za správny delikt. Preto ani úvaha žalobcu, že daňové konanie malo byť prerušené, pretože aj keď išlo o fakultatívnu možnosť prerušenia, s poukazom na princíp spravodlivosti daňového konania sa naň malo hľadieť ako na obligatórny dôvod prerušenia, neobstála. Správny súd len poznamenal, že dokonca ani podanie ústavnej sťažnosti proti rozhodnutiu, ktorým bola zamietnutá žaloba o zrušenie rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane, nepredstavuje okolnosť, pre ktorú by bolo nevyhnutné prerušiť konanie o ukladaní sankcie za tento správny delikt. K tomuto záveru dospel Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozhodnutí sp. zn. 10 Asan 8/2017.

5. Napokon ani námietka žalobcu týkajúca sa absencie predpísaných náležitostí rozhodnutia k okolnostiam rozhodujúcim pre uloženie pokuty, podľa názoru správneho súdu nebola spôsobilá privodiť zrušenie rozhodnutia žalovaného. Z obsahu rozhodnutia správca dane zo 4. júna 2018 je zrejmé, že je v ňom označenie ustanovenia zákona, z ktorého vyplýva, aké konanie žalobcu je správnym deliktom - ustanovenie § 154 ods. 1 písm. e) daňového poriadku spolu so skutkovou podstatou tohto deliktu, ďalej ustanovenie zákona, podľa ktorého bola ukladaná pokuta za správny delikt (ustanovenie § 155 ods. 1 písm. f) daňového poriadku), uvedená je konkrétna výška pokuty. V odôvodnení potom správca dane vysvetlil na základe čoho dospel k záveru o spáchaní deliktu žalobcom, k čomu mal k dispozícii materiálne podklady, a to právoplatné rozhodnutie z 24. novembra 2016 o určení rozdielu dane z pridanej hodnoty v konkrétnej výške za konkrétne zdaňovacie obdobie a v ktorom aj popísal spôsob zistenia výšky pokuty použitím právneho predpisu v nadväznosti na zistenia úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky. Následne sa žalovaný s týmto rozhodnutím a jemu predchádzajúcim postupom správca dane stotožnil, považoval ho súladný so zákonom a s odvolacími námietkami žalobcu sa vysporiadal a vyhodnotil ich ako nedôvodné. Správny súd na základe toho považoval argument žalobcu o nepreskúmateľnosti rozhodnutí pre absenciu ich náležitostí za neopodstatnený. Absencia precízneho vysvetlenia a úvah ohľadom výšky uloženej pokuty ešte aj z iných pohľadov, než striktné zákonných, ktoré aplikoval správca dane v situácii, akou bola táto, že výška pokuty vyplýva v podstate z až matematicky presného vzorca, podľa názoru správneho súdu nemôže mať dopad na zákonnosť tohto rozhodnutia. Napadnuté rozhodnutia tak netrpia vadou nepreskúmateľnosti, či nezrozumiteľnosti.

6. Správny súd tak dospel k právnemu záveru totožnému s tým, ku ktorému dospeli správne orgány a rozhodol, že žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného bolo vydané správne a v súlade so zákonom, pričom nedošlo k porušeniu zákona, ani zákonom chránených záujmov žalobcu a nedošlo ani k porušeniu jej subjektívnych práv, ktoré zaručuje Ústava Slovenskej republiky, ako aj Dohovor

o ľudských právach. V konaní správny súd postupoval v zmysle Správneho súdneho poriadku a podľa ustanovenia § 112 ods. 1, ako aj v zmysle ustanovenia § 112 ods. 3 Správneho súdneho poriadku a dal možnosť všetkým prítomným účastníkom na konaní pred súdom, aby predniesli svoje prednesy a poukázali na skutkové okolnosti a právne posúdenie veci a zároveň, aby predniesli svoje konečné návrhy a vyjadrenia a k právnomu posúdeniu veci, na základe ktorých správny súd rozhodol. Správny súd v súlade s ustanovením § 190 Správneho súdneho poriadku žalobu ako nedôvodnú zamietol.

7. O trovách konania rozhodol v zmysle ustanovenia § 175 ods. 1 Správneho súdneho poriadku a s poukazom na neúspešnosť žalobcu rozhodol tak, že náhradu trov konania účastníkom nepriznal a žalovanému, aj keď bol v konaní úspešný s poukazom na ustanovenie § 168 ods. 1 Správneho súdneho poriadku náhradu trov konania nepriznal, pretože nepovažoval trovy žalovaného za hodné tohto zreteľa.

8. Proti rozsudku správneho súdu podal žalobca (sťažovateľ) riadne a včas kasačnú sťažnosť podľa ustanovenia § 440 ods. 1 písm. f), písm. g) a písm. h) Správneho súdneho poriadku, v ktorej namietal, že správny súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenie veci a že sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu. Žalobca navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „kasačný súd“) zrušil napadnuté rozhodnutie a vec vrátil správnomu súdu na ďalšie konanie, alternatívne aby ho zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a rozhodnutie Daňového úradu Prešov zo 4. júna 2018 č. 101094783/2018 a vráti vec Daňovému úradu Prešov na ďalšie konanie.

9. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný podľa ustanovenia § 21 písm. a) Správneho súdneho poriadku v spojení s ustanovením § 438 ods. 2 Správneho súdneho poriadku, po tom, čo zistil, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (ustanovenie § 443 Správneho súdneho poriadku a ustanovenie § 444 Správneho súdneho poriadku), oprávnenou osobou na podanie kasačnej sťažnosti (ustanovenie § 442 ods. 1 Správneho súdneho poriadku), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (ustanovenie § 439 ods. 1 Správneho súdneho poriadku), kasačná sťažnosť má predpísané náležitosti (ustanovenie § 445 ods. 1 Správneho súdneho poriadku a ustanovenie § 57 Správneho súdneho poriadku) preskúmal napadnuté rozhodnutie správneho súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v podanej kasačnej sťažnosti podľa ustanovenia § 440 Správneho súdneho poriadku, ustanovenia § 441 Správneho súdneho poriadku a ustanovenia § 453 Správneho súdneho poriadku a postupom podľa ustanovenia § 455 Správneho súdneho poriadku bez nariadenia pojednávania, keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na webovom sídle kasačného súdu (www.nsud.sk) podľa ustanovenia § 137 ods. 4 Správneho súdneho poriadku v spojení s ustanovením § 452 ods. 1 Správneho súdneho poriadku, po neverejnej porade senátu (ustanovenie § 137 ods. 1 Správneho súdneho poriadku v spojení s ustanovením § 452 ods. 1 Správneho súdneho poriadku) dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

10. Predmetom konania pred kasačným súdom je rozhodnutie o kasačnej sťažnosti žalobcu (sťažovateľa) proti rozhodnutiu správneho súdu, ktorým správny súd zamietol správnu žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného z 22. novembra 2018 č. 102314963/2018, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov zo 4. júna 2018 č. 101094783/2018, ktorým bol žalobca uznaný vinným zo spáchania správneho deliktu podľa ustanovenia § 154 ods. 1 písm. e) daňového poriadku - uvedenie v daňovom priznaní dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2013 nižšej ako daň, ktorú mal v daňovom priznaní uviesť a uložená pokuta vo výške 212,30 eur.

11. Podľa ustanovenia § 464 ods. 1 Správneho súdneho poriadku ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.

12. Obdobná vec žalobcu bola už predmetom konania pred kasačným súdom, o ktorej kasačný súd rozhodol rozsudkom z 8. decembra 2020 sp. zn. 8 Asan 32/2020, s ktorého závermi sa kasačný súd stotožňuje, a v súlade s ustanovením § 464 ods. 1 Správneho súdneho poriadku preto v odôvodnení svojho rozhodnutia uvádza prevzatú časť odôvodnenia tohto rozhodnutia.

13. „12. Kasačný súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku správneho súdu preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo,

skúmal aj napadnuté rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a konanie im predchádzajúce najmä z toho pohľadu, či sa správny súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a či z takto vymedzeného rozsahu správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

13.1. Podľa § 154 ods. 1 písm. e) daňového poriadku sa správneho deliktu dopustí ten, kto uvedie v daňovom priznaní alebo dodatočnom daňovom priznaní daň, ktorá je nižšia ako daň, ktorú mal v daňovom priznaní uviesť.

13.2. Podľa § 155 ods. 1 písm. f) bod 1. daňového poriadku uloží správca dane pokutu vo výške rovnajúcej sa súčinu trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky a sumy o ktorú správca dane zvýšil rozhodnutím vydanom vo vyrubovacom konaní daň uvedenú v daňovom priznaní alebo dodatočnom daňovom priznaní alebo zaplatenú podľa osobitných predpisov bez podania daňového priznania, za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. e) a f).

13.3. Podľa § 155 ods. 4 prvá veta daňového poriadku, ak trojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky v prípadoch podľa odseku 1 písm. f) nedosiahne 10 %, pokuta sa uloží vo výške rovnajúcej sa 10 % zo sumy podľa odseku 1 písm. f).

13.4. Podľa § 155 ods. 6 daňového poriadku sa pri ukladaní pokuty podľa odseku 1 písm. f) uplatňuje základná úroková sadzba Európskej centrálnej banky platná v deň doručenia rozhodnutia vydaného vo vyrubovacom konaní a pri ukladaní pokuty podľa odseku 1 písm. g) sa uplatňuje základná úroková sadzba Európskej centrálnej banky platná v deň podania dodatočného daňového priznania.

13.5. Podľa § 155 ods. 11 písm. b) daňového poriadku, pokutu nemožno uložiť, ak uplynulo päť rokov od konca roka, v ktorom nadobudlo právoplatnosť rozhodnutie správcu dane, ak sa daňový subjekt dopustil správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. e) až h).

13.6. Podľa § 155 ods. 12 daňového poriadku, ak bola novým právoplatným rozhodnutím suma rozdielu dane alebo suma nároku podľa osobitných predpisov upravená, upraví sa alebo sa zruší z úradnej moci pokuta uložená podľa odseku 1 písm. f); novým rozhodnutím o pokute sa pôvodné rozhodnutie zrušuje.

14. Kasačný súd sa v plnom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku správneho súdu, tento považuje za vecne správny a vyčerpávajúco odôvodnený. Vzhľadom na to, že predmetom kasačného konania je výlučne právne posúdenie, ktoré bolo predmetom konania pred správnym súdom, kasačný súd dôvody už uvedené v napadnutom rozsudku správneho súdu neopakuje, a len na zdôraznenie jeho správnosti stručne uvádza, že v danom prípade ide o rozhodovanie o správnom delikte založené na princípe objektívnej zodpovednosti. Správny orgán vychádza z právoplatného rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane, ktorým je viazaný. Subjektívne okolnosti na strane daňového subjektu, ktoré viedli k priznaniu dane, ktorá je nižšia ako daň, ktorá mala byť v daňovom priznaní uvedená, nie sú predmetom konania o správnom delikte podľa § 154 ods. 1 písm. e) daňového poriadku, a na rozhodnutie o vine a treste (sankcii) zaň nemajú žiaden vplyv. Liberácia daňového subjektu nie je prípustná.

15. Správca dane vychádzal z právoplatného a vykonateľného rozhodnutia č. 104359689/2016 z 24. novembra 2016, ktoré nadobudlo právoplatnosť 30. novembra 2017 a týmto bol viazaný. Právoplatnosť a vykonateľnosť rozhodnutia č. 104359689/2016 z 24. novembra 2016 žalovaný vo svojom rozhodnutí skonštatoval. Správny súdny prieskum nemá odkladný účinok (§ 184 S.s.p.), pričom priznanie odkladného účinku podľa § 185 S.s.p. nebolo sťažovateľkou preukázané ani len tvrdené a tiež nevyplýva z obsahu administratívneho spisu žalovaného. Oboznámenie sa s obsahom uvedeného rozhodnutia, vrátane vyznačenej doložky právoplatnosti, ktoré tvorí súčasť administratívneho spisu žalovaného, zakladalo zistenie skutočného stavu veci v rozsahu potrebnom na vydanie rozhodnutia o správnom delikte podľa § 154 ods. 1 písm. e) daňového poriadku.

16. Pokiaľ sťažovateľka opakovane namieta porušenie ust. § 155 ods. 3 daňového poriadku, podľa ktorého správca dane pri určovaní výšky pokuty prihliada na závažnosť, trvanie a následky protiprávneho stavu, dané ustanovenie sa na danú vec neaplikuje, nakoľko ust. § 155 ods. 1 písm. f) bod 1., ods. 4 daňového poriadku predstavujú vo vzťahu k ust. § 155 ods. 3 daňového poriadku špeciálne ustanovenie, ktoré má aplikačnú prednosť a ktoré už z povahy veci vylučuje všeobecnú aplikáciu ust. § 155 ods. 3 daňového poriadku.

17. Rovnako námietka absencie prevenčného charakteru sankcie uloženej v júni 2018 vo vzťahu k delikvencii, ku ktorej došlo v máji 2013, je v kontexte ust. § 155 ods. 11 písm. b) daňového poriadku nedôvodná, keď rozhodovanie správcu dane o správnom delikte podľa § 154 ods. 1 písm. e) daňového

poriadku sa viaže na rozhodnutie o vyrubení dane (§ 68 ods. 4 daňového poriadku), ktoré v danom prípade nadobudlo právoplatnosť 30. novembra 2017. Sankcia bola uložená takmer bezprostredne po tom, čo bola na danom rozhodnutí vyznačená doložka právoplatnosti (28. marca 2017). Prevenčný charakter sankcie v danom prípade spočíva v tom, že núti platiteľa dane už v čase podávania daňového priznania očakávať dôsledky nesprávne priznanej dane. Pokiaľ sťažovateľka namieta, že sankcionovanie je oprávnením orgánu verejnej moci, nie jeho povinnosťou, kasačný súd uvádza, že v prípade správnych deliktov podľa § 154 ods. 1 písm. e) daňového poriadku zákon ukladá správcovi dane povinnosť uložiť pokutu (§ 155 ods. 1 písm. f) bod 1., ods. 4 daňového poriadku).

18. Spáchanie správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. e) daňového poriadku sťažovateľkou bolo nepochybne preukázané, pričom pokuta bola uložená zákonom predpokladaným a pevne určeným spôsobom. Rovnako nebol dôvod na prerušenie konania, keď prípadnú zmenu rozhodnutia č. 104359689/2016 z 24. novembra 2016 na základe správneho súdneho prieskumu možno zohľadniť zákonom predpokladaným spôsobom postupom podľa § 155 ods. 12 daňového poriadku.“

14. Z uvedených dôvodov kasačný súd vyhodnotil sťažnostné body žalobcu ako nespôsobilé spochybníť vecnú správnosť rozhodnutia správneho súdu a preto kasačný súd kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Prešove z 26. septembra 2019 č. k. 2 S 113/2018-43 podľa ustanovenia § 461 Správneho súdneho poriadku ako nedôvodnú zamietol.

15. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že žalobcovi, ktorý nemal v konaní o kasačnej sťažnosti úspech, nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal (ustanovenie § 467 ods. 1 Správneho súdneho poriadku v spojení s ustanovením § 167 ods. 1 a contrario Správneho súdneho poriadku). Žalovanému kasačný súd nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal, keďže to nemožno spravodlivo požadovať (ustanovenie § 467 ods. 1 Správneho súdneho poriadku v spojení s ustanovením § 168 Správneho súdneho poriadku).

16. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v danej veci rozhodol 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 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.