

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	6Sžf/15/2014
Identifikačné číslo spisu:	6013200999
Dátum vydania rozhodnutia:	25.02.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:6013200999.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a JUDr. Aleny Adamcovej, v právnej veci žalobcu: Urbárske pozemkové spoločenstvo Vóznica, 966 81 Vóznica, IČO : 30 227 640, právne zastúpený advokátom JUDr. Matúšom Návratom, PhD., LL.M., so sídlom Grösslingova 17, 811 09 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/126688/2013/6014 z 13. marca 2013, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/224/2013-42 z 8. novembra 2013, jednohlasne takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/224/2013-42 z 8. novembra 2013 p o t v r d z u j e.

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

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej len ako „krajský súd“ alebo „súd prvého stupňa“) v súlade s ustanovením § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti v záhlaví uvedeného rozhodnutia, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“ alebo zákon č. 563/2009 Z. z.) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica (ďalej len „správca dane“) č. 9615401/5/3468714/Poc zo dňa 7. decembra 2012, ktorým bola podľa ustanovenia § 155 ods. 1 písm. e) daňového poriadku, uložená pokuta daňovému subjektu (žalobcovi) vo výške 300 eur, za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. j) citovaného zákona. O trovách konania rozhodol podľa § 250k OSP tak, že žalobcovi náhradu trov konania nepriznal, nakoľko nebol v konaní úspešný ani sčasti.

Krajský súd, odvolávajúc sa na ustanovenia § 45 ods. 2 písm. d), § 154 ods. 1 písm. j), § 155 ods. 1 písm. e) a § 155 ods. 3 daňového poriadku dôvodil, že medzi účastníkmi nebolo sporné, že žalobca si nesplnil svoju povinnosť predložiť k daňovej kontrole účtovné doklady a dokumentáciu. K námietke

žalobcu, že v jeho prípade nebola zobrať do úvahy skutočnosť, že tak neurobil z dôvodu, že mu boli dokumenty odcudzené uviedol, že z ustanovenia § 154 daňového poriadku je zrejmé, že správnym deliktom je každé nesplnenie povinnosti nepeňažnej povahy, ktorú daňovníkovi ukladá daňový poriadok bez ohľadu na to, či sa tak stalo v dôsledku zavineného alebo nezavineného konania dodajúc, že z právneho hľadiska nie je podstatné, či administratívne zodpovedná osoba mala dôvod, pre ktorý povinnosti nesplnila alebo nemala resp. či dôvod nesplnenia zákonnej povinnosti bol daný z objektívnych príčin, ktoré povinná osoba nemohla ovplyvniť alebo naopak tkvel v príčinách, ktoré povinná osoba ovplyvniť mohla. Dôvodil ďalej, že daňový poriadok neupravuje možnosť pre daňovníka - právnickú osobu zbaviť sa zodpovednosti za nesplnenie zákonom určenej povinnosti a preto dovolávať sa dôvodov pre zbavenie zodpovednosti nemá žiadny právny základ ani význam, pričom z § 155 daňového poriadku vyplýva, že správca dane je povinný zistené porušenie povinností určených zákonom sankcionovať a pokutu za zistený správny delikt neuloží len v prípade, že táto nepresiahne výšku 10 eur alebo ak porušenie povinnosti zistí po uplynutí lehôt uvedených v odseku 11.

Z vyššie uvedených dôvodov označil napadnuté rozhodnutie za súladné so zákonom a žalobu podľa § 250j ods. 1 OSP ako nedôvodnú zamietol.

Proti rozsudku súdu prvého stupňa podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca navrhujúc odvolaciemu súdu, aby napadnutý rozsudok zmenil a zrušil napadnuté rozhodnutie a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň si uplatnil náhradu trov konania.

V odvolaní uviedol, že sa riadne staral o dokumentáciu, túto aj riadne zabezpečil a preto dôvody uvedené v rozhodnutí o uložení pokuty nenaplnil.

Poukázal na to, že otázka sankcie (pokuty) nie je iba finančným zaťažením, ale má aj rozmer poškodenia dôveryhodnosti štatutárneho orgánu (Výboru), ktorý za spoločenstvo koná. V tejto súvislosti uviedol, že prijatím tejto sankcie by nepriamo priznal svoje pochybenie pred celou mnohopočetnou členskou základňou spoločenstva, pričom Výbor (prostredníctvom jeho konajúcich členov) sa však žiadneho pochybenia nedopustil a preto je jeho povinnosťou využiť všetky zákonné prostriedky na svoju obranu.

Namietal, že na naplnenie skutkovej podstaty správneho deliktu právnickej osoby sa tiež vyžaduje, aby konanie naplnilo jednak všeobecné znaky (protiprávnosť konania, existencia zodpovednej osoby, trestnosť stanovená zákonom) a jednak znaky charakterizujúce objekt, objektívnu stránku, subjekt, subjektívnu stránku deliktu a poukázal na to, že môžu nastať situácie, ktoré nemôžu byť ovplyvnené vôľovým pôsobením zodpovednej osoby a napriek tomu hrozia značne vysoké sankcie spojené ešte aj so spoločenským odsúdením. V tejto súvislosti zdôraznil, že z účelu a funkcie správneho (administratívneho) postihu právnických osôb vyplýva, že tento sa má uplatniť, len ak ostatné prostriedky slúžiace na dosiahnutie žiaduceho správania nevedú k cieľu.

Odvolal sa na tzv. liberačné dôvody, medzi ktoré zaradil existenciu trestného činu spáchaného inou (nezistenou osobou) v príčinnej súvislosti s následkom (nemožnosť splnenia povinnosti) sankcionovanej osoby.

Záverom namietal, že dôvody uvedené v rozhodnutí o uložení pokuty nie sú oprávnenými dôvodmi podľa zákona č. 511/1992 Zb. dodajúc, že nie je povinnosťou daňového subjektu, aby si dôvody domýšľal alebo odôvodnenie správcu dane nejakým spôsobom modifikoval.

Z vyššie uvedeného mal za to, že krajský súd pri preskúmaní napadnutého rozhodnutia dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam a pri rozhodnutí vychádzal z nesprávneho právneho posúdenia veci.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu stotožniac sa s právnym posúdením veci krajským súdom uviedol, že zotrváva na odôvodnení napadnutého rozhodnutia ako aj na svojom vyjadrení k žalobe.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení § 246c ods. 1 vety prvej OSP) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 vety prvej OSP a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu je

nedôvodné.

Predmetom súdneho preskúmavacieho konania v danej veci bolo rozhodnutie a postup žalovaného správneho orgánu, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 9615401/5/3468714/Poc zo 7. decembra 2012, ktorým rozhodnutím bola v súlade s ustanovením § 155 ods. 1 písm. e) daňového poriadku uložená žalobcovi pokuta vo výške 300 eur, za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. j) citovaného zákona, ktorého sa žalobca dopustil tým, že správcovi dane nepredložil doklady uvedené vo výzve č. 9615401/5/2887055/2012 zo dňa 9.10.2012 doručenej mu dňa 12.10.2012, v lehote 40 dní odo dňa jej doručenia. Vo výzve bol daňový subjekt zároveň poučený, že nesplnením si povinností vyplývajúcich z ustanovenia § 45 ods. 2 daňového poriadku sa dopustí správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. j) daňového poriadku, za ktorý mu správca dane uloží pokutu podľa § 155 ods. 1 písm. e) daňového poriadku.

Z obsahu administratívneho spisu ďalej vyplýva, že žalobca na výzvu správcu dane na predloženie dokladov doručil dňa 20.11.2012 správcovi dane oznámenie, v ktorom mu oznámil, že z objektívnych dôvodov nie je možné výzve vyhovieť. Ako dôvod uviedol, že zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve nepozná pojem „zrekonštruované účtovníctvo“ ďalej, že je absolútne nemožné v stanovenej lehote 40 dní spracovať rekonštrukciu účtovníctva za roky 2008, 2009 a 2010 a tiež, že keby bola čiastočne vykonaná tzv. rekonštrukcia účtovníctva za roky 2008 až 2010 aj s výsledkom hospodárenia (účtovnou závierkou), toto by nespĺňalo zákonné parametre (§ 8 zákona č. 431/2002 Z. z.), následne by mu vyplývala povinnosť podať opravné daňové priznanie, ktoré by však v dôsledku nebolo pravdivé, odlišovalo by sa v daňovej povinnosti a tým by sa dopustil správneho deliktu v zmysle § 154 zákona 563/2009 Z. z.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší súd“) dáva do pozornosti, že úlohou súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku (upravujúcej rozhodovanie o žalobách proti rozhodnutiam a postupom správnych orgánov §§ 247 a nasl. OSP) je posudzovať, či správny orgán príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkom 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. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 OSP).

Medzi účastníkmi konania nebolo sporné, že žalobca na výzvu správcu dane nepredložil doklady potrebné na výkon daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby za roky 2008 - 2010, ktorá sa na základe oznámenia o výkone daňovej kontroly doručenej žalobcovi dňa 27.8.2012 začala dňa 5. septembra 2012.

Spornou vyvstala otázka, či žalobca svojím konaním resp. v danom prípade opomenutím konania, na ktoré bol povinný, naplnil skutkovú podstatu správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. j) daňového poriadku a či daňový poriadok pre subjekt tohto správneho deliktu pripúšťa možnosť liberácie, teda vyvinenia sa z objektívnej zodpovednosti za spáchaný správny delikt z dôvodov hodných osobitného zreteľa, v prípade žalobcu z dôvodu odcudzenia požadovaných dokladov. Skutočnosť, že požadované doklady boli žalobcovi odcudzené bola potvrdená zápisnicou o trestnom oznámení ČVS : ORP-1184/NB-ZH-2011 z 12. októbra 2011.

Podľa § 44 ods. 1 vety prvej daňového poriadku, daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov.

Podľa § 45 ods. 2 písm. d) daňového poriadku, kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane povinnosť predkladať v priebehu daňovej kontroly záznamy, ktorých vedenie ukladá osobitný predpis, (zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov) a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady, vo forme požadovanej správcom dane, ak ich v tejto požadovanej forme vedie, vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia.

Podľa § 154 ods. 1 písm. j) daňového poriadku, správneho deliktu sa dopustí ten, kto nesplní niektorú z povinností nepeňažnej povahy podľa tohto zákona alebo podľa osobitných predpisov, pričom nejde o správny delikt podľa písmen a) až i).

Podľa § 154 ods. 2 daňového poriadku, zodpovednosti za porušenie povinnosti, ktoré sú správnym deliktom podľa odseku 1, sa fyzická osoba, ktorá nemá oprávnenie na podnikanie, zbaví, ak preukáže, že zo závažných zdravotných dôvodov alebo v dôsledku iných okolností hodných osobitného zreteľa, ktoré nemohla ovplyvniť svojím konaním, nemohla splniť povinnosti, ktorých porušenie je správnym deliktom podľa odseku 1. Zbavením sa zodpovednosti za porušenie povinnosti nie je dotknutá povinnosť daňového subjektu túto povinnosť dodatočne splniť po odpadnutí dôvodov, na základe ktorých sa daňový subjekt zbavil tejto zodpovednosti.

Podľa § 155 ods. 1 písm. e) daňového poriadku, správca dane uloží pokutu od 60 eur do 3 000 eur za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. d) a j); ak je správcom dane obec, uloží pokutu najviac do výšky vyrubenej dane alebo poplatku, nie menej ako 5 eur, najviac však do 1 500 eur.

Ustanovenie § 45 daňového poriadku upravuje práva a povinnosti daňového subjektu pri výkone daňovej kontroly. Medzi základnú povinnosť daňového subjektu nepeňažnej povahy patrí povinnosť predkladať v priebehu daňovej kontroly zamestnancovi správcu dane záznamy, ktorých vedenie ukladá osobitný predpis (zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov) a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady. Táto povinnosť je vzhľadom k účelu daňovej kontroly prirodzená.

Daňový poriadok v ustanovení § 154 jednak taxatívnym spôsobom vymedzuje správne delikty (odsek 1) a jednak upravuje možnosť zbavenia sa zodpovednosti za porušenie povinnosti, ktoré sú správnym deliktom podľa odseku 1, avšak výlučne vo vzťahu k fyzickej osobe, ktorá nemá oprávnenie na podnikanie. To znamená, že možnosť zbavenia sa zodpovednosti vo vzťahu k právnickej osobe daňový poriadok nepripúšťa, čo je aj vzhľadom na absenciu zavinenia ako obligatórnej zložky skutkovej podstaty správneho deliktu právnickej osoby, logické. Preto najvyšší súd nemohol prihliadnuť na námietku žalobcu, ktorou sa dovoľával tzv. liberácie, teda zbavenia sa zodpovednosti za správny delikt.

Správca dane je v zmysle § 155 ods. 1 daňového poriadku povinný pri zistení, že zo strany kontrolovaného daňového subjektu došlo k spáchaniu správneho deliktu, uložiť mu pokutu. Inak povedané, daňový poriadok neumožňuje správcovi dane rozhodnúť sa podľa okolností daného prípadu, či kontrolovanému daňovému subjektu pokutu uloží alebo nie.

Z vyššie uvedených dôvodov najvyšší súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného bolo vydané v súlade so zákonom a v konaní žalovaného správneho orgánu, ani v konaní ktoré mu predchádzalo nebola zistená taká vada konania, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa názoru najvyššieho súdu, krajský súd o otázkach, ktoré boli dôvodom na podanie žaloby o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, nerozhodol svojvoľne ani protizákonne a odôvodnenie jeho rozhodnutia je logické, jasné a zrozumiteľné. Preto najvyšší súd rozsudok krajského súdu stotožniac sa s jeho odôvodnením podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 a 2 OSP, ako vecne správny potvrdil.

O náhrade trov konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 250k ods. 1 OSP a § 246c ods. 1 veta prvá OSP tak, že v odvolacom konaní neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia 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.