

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Asan/3/2017
Identifikačné číslo spisu: 3016200195
Dátum vydania rozhodnutia: 28.11.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:3016200195.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd kasačný, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Marty Molnárovej, v právnej veci žalobcu: Stormex, s.r.o., so sídlom Sládkovičova 2545, Považská Bystrica, IČO: 44 341 911, zast.: CHARGE DAVOUÉ UJ s. r. o., advokátska kancelária, so sídlom Vlárka 458, Trenčín, proti žalovanému (sťažovateľovi): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102463278/2016 zo dňa 01. februára 2016, v konaní o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/65/2016-73 zo dňa 20. decembra 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/65/2016-73 zo dňa 20. decembra 2016 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

I.

1. Kasačnou sťažnosťou napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne (ďalej aj len „krajský súd“) podľa § 191 ods. 1 písm. g/ zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 102463278/2016 zo dňa 01. februára 2016 v spojení s prvostupňovým rozhodnutím Daňového úradu Trenčín (ďalej aj ako „správca dane“) č. 21195421/2015 zo dňa 09. novembra 2015 a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie a rozhodnutie.

2. Správca dane uvedeným rozhodnutím uložil žalobcovi pokutu vo výške 492 Eur za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. g/ zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej aj ako „Daňový poriadok“), a to za uplatnenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2013 vo výške, ktorá je väčšia ako nadmerný odpočet, ktorý si mal uplatniť podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „zákon o DPH“).

II.

3. V odôvodnení napadnutého rozsudku krajský súd uviedol, že vydaniu napadnutých rozhodnutí

predchádzalo daňové konanie a daňová kontrola vykonaná u daňového subjektu (žalobcu) za účelom zistenia oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2013. O výsledku vykonanej kontroly bol spisovaný Protokol č. 9312402/5/4836526/2014/RagT zo dňa 30. októbra 2014 spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v tomto protokole, ktorý bol daňovému subjektu doručený dňa 03. novembra 2014. K ukončeniu daňovej kontroly došlo dňom doručenia protokolu o daňovej kontrole žalobcovi. Nasledujúci deň, t. j. 04. novembra 2014, začalo vyrubovacie konanie podľa § 68 Daňového poriadku, ktoré bolo ukončené vydaním rozhodnutia správcu dane č. 9312402/5/443244/2015/PríV zo dňa 27. februára 2015, ktorým bol žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) určený rozdiel v sume 4.920 Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2013 znížením nadmerného odpočtu zo sumy 6.060,76 Eur na sumu 1.140,76 Eur, nakoľko správca dane neuznal právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty z dodávateľských faktúr č. OF2013/0542, OF2013/0545, OF2013/0596, OF2013/0599, OF2013/0657 a OF2013/0658 vystavených dodávateľom AGENCY GEMINI s.r.o. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodlo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky rozhodnutím č. 768100/2015 zo dňa 08. júna 2015 tak, že napadnuté rozhodnutie potvrdilo. Predmetné rozhodnutie vo veci nadmerného odpočtu DPH nadobudlo právoplatnosť dňa 19. júna 2015.

4. Následne správca dane a žalovaný vydali v úvode rozsudku opísané rozhodnutia, ktoré sú predmetom súdneho prieskumu v danej veci. Z administratívneho spisu žalovaného krajský súd zistil, že správca dane začal daňové konanie o správnom delikte po daňovej kontrole a právoplatnom rozhodnutí o určení rozdielu DPH za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2013. Žalobcovi neoznámil začatie konania o správnom delikte a prvým úkonom bolo vydanie prvostupňového rozhodnutia o správnom delikte.

5. Krajský súd dôvodil, že Dohovor o ochrane ľudských práv a základných slobôd, aplikácie ktorého sa žalobca domáhal, je publikovaný v Zbierke zákonov pod č. 209/1992 Zb., a preto je súčasťou právneho poriadku Slovenskej republiky. Jeho ustanovenia tak možno aplikovať aj na prejednávany prípad. Stotožnil sa s námietkou žalobcu ohľadom analogického uplatnenia základných podmienok ukladania trestných sankcií na ukladanie administratívnych sankcií, medzi ktoré zaraďujeme aj správne delikty. Správne delikty majú vo všeobecnosti trestnoprávny charakter podľa čl. 6 Dohovoru o ochrane ľudských práv a slobôd (ďalej aj „Dohovor“). Konanie o nich by preto mali ovládať záruky práva na spravodlivý proces. Základné záruky sú riadne, verejné a primerane rýchle prejednanie záležitosti, pri rešpektovaní minimálnych práv obvineného. Veda správneho práva z tohto dôvodu zdôrazňuje primeranú aplikáciu ústavnoprávnych záruk vyvodzovania trestnoprávnej zodpovednosti v právnej úprave správneho trestania.

6. Poukázal na to, že právne predpisy, ktoré ustanovujú skutkové podstaty správnych deliktov, rovnako ako Daňový poriadok, neupravujú postup správnych orgánov v takom rozsahu, v akom upravujú postup orgánov činných v trestnom konaní predpisy trestného práva. Pri nedostatku špeciálnej právnej úpravy je preto podľa krajského súdu potrebné použiť analógiu zákona, ktorá spočíva v analogickom použití pravidiel vyjadrených v právnej úprave trestného práva. Analógia zároveň odôvodňuje použitie týchto pravidiel v duchu záruk ustanovených Dohovorom. Presadenie myšlienky spravodlivého procesu znamená, že jednotlivec má právo na spravodlivé právne konanie, v ktorom orgán verejnej moci uplatňuje všetky zásady správneho rozhodovania podľa zákona a v súlade s ústavnými princípmi. Keďže čl. 6 ods. 1 veta prvá Dohovoru hovorí „o oprávnenosti akéhokoľvek trestného obvinenia“, je podľa názoru krajského súdu nevyhnutné poskytnúť záruky a práva, ktoré sú zakotvené v Trestnom zákone a Trestnom poriadku nielen obvinenému z trestného činu, ale aj subjektu, voči ktorému je vyvodzovaná administratívnoprávna zodpovednosť.

7. Keďže v predmetnej veci ide o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí a postupov správnych orgánov o postihu za správny delikt s uložením peňažnej pokuty, treba podľa názoru krajského súdu aplikovať na danú vec čl. 6 Dohovoru, ktorý zahŕňa v prvom rade obvinenie z trestného činu a konanie o ňom. Obdobne tak v rámci trestného konania, ktorého základné zásady sa v zmysle vyššie uvedeného analogicky aplikujú na správne trestanie, platí, že ak je na podklade trestného oznámenia alebo zistených skutočností po začatí trestného stíhania dostatočne odôvodnený záver, že trestný čin spáchala určitá

osoba, policajt bez meškania vydá uznesenie o vznesení obvinenia, ktoré ihneď oznámi obvinenému (§ 206 ods. 1 Trestného poriadku). Krajský súd zdôraznil, že v prípade správneho konania, kedy správny orgán má dostatočne za preukázané, že konkrétna osoba naplnila skutkovú podstatu správneho deliktu, je nevyhnutné, aby obvinenej osobe bola predpísaným spôsobom doručená písomnosť obsahujúca oznámenie o začatí konania o správnom delikte, prípadne predvolanie s identifikovaným skutkom, ktorý sa obvinenej osobe kladie za vinu.

8. V prejednávanom prípade žalobcovi nebolo žiadnym spôsobom oznámené, že sa voči nemu vedie konanie o správnom delikte. Žalobca sa dozvedel až o jeho výsledku z prvostupňového rozhodnutia, ktorým mu správny orgán prvého stupňa (správca dane) uložil pokutu za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. g/ Daňového poriadku. Podľa krajského súdu vzhľadom na túto skutočnosť žalobca nemal žiadnu možnosť byť bez meškania podrobne oboznámený s povahou a dôvodom obvinenia vzneseného proti nemu, nemal primeraný čas a možnosti na prípravu svojej obhajoby, nemal možnosť obhajovať sa osobne alebo prostredníctvom obhajcu, nemal možnosť vypočúvať alebo dať vypočúvať svedkov proti sebe a dosiahnuť predvolanie na vypočúvanie svedkov vo svoj prospech za rovnakých podmienok, ako v prípade svedkov proti nemu (čl. 6 ods. 3 písm. a/ až c/ Dohovoru). Obdobné práva a záruky sú priznané aj obvinenému podľa 34 Trestného poriadku, ktoré by rovnako mali byť poskytnuté aj osobe postihovanej za spáchanie správneho deliktu. Páchateľovi správneho deliktu totiž nemôže byť priznané horšie postavenie ako páchatelovi deliktu trestného. Námietku žalobcu ohľadom porušenia práv žalobcu na spravodlivé konanie krajský súd vyhodnotil ako dôvodnú.

9. V tejto súvislosti krajský súd poukázal na skutočnosť, že doručenie rozhodnutia (oznámenia) o začatí správneho konania za správny delikt je podstatnou súčasťou náležitého zistenia skutočného stavu veci v správnom konaní, pričom jeho osobitný význam spočíva práve v tom, že ak nie je preukázané doručenie oznámenia o začatí správneho konania za správny delikt, trpí prípadné rozhodnutie o uložení sankcie takou vadou konania, ktorá sama osebe je dôvodom pre zrušenie rozhodnutia pre nezákonnosť. K uvedenému krajský súd s poukazom na ustálenú súdnu prax odvodenú tiež z judikatúry ústavného súdu uviedol, že v konaní o správnom delikte platí, že osoba obvinená zo správneho deliktu má právo v správnom konaní na vypočutie. Preto mal za to, že žalovaný bol povinný si dostatočne overiť, či konanie o správnom delikte vôbec začalo a kedy a akým spôsobom mal žalobca možnosť vyjadriť sa k dôvodom začatia správneho konania a k jeho podkladom.

10. Záverom odôvodnenia krajský súd zdôraznil, že daňové konanie a konanie o správnom delikte sú dve konania, ktoré sa od seba odlišujú a sú ukončené samostatnými rozhodnutiami. Podľa krajského súdu je tak nevyhnutné, aby žalobcovi bola daná možnosť uplatniť jeho základné práva nielen v daňovom konaní, ale aj v konaní o správnom delikte. Rovnako tak je podľa krajského súdu nevyhnutné, aby aj rozhodnutia vydané v rámci správneho trestania boli dostatočne odôvodnené, aby z nich bolo zrejmé, akými logickými úvahami sa správne orgány riadili a ako hodnotili jednotlivé dôkazy, čo však v danej veci absentuje. Je síce pravdou, že uvedeným postupom by došlo k určitému predĺženiu konania, avšak zásadu rýchlosti a hospodárnosti konania nie je možné podľa krajského súdu povýšiť a uprednostniť pred právom žalobcu na spravodlivé konanie.

11. O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 167 ods. 1 SSP tak, že úspešnému žalobcovi priznal voči žalovanému právo na úplnú náhradu trov konania.

III.

12. Žalovaný podal riadne a včas proti rozhodnutiu krajského súdu kasačnú sťažnosť, ktorou sa domáhal jeho zrušenia a vrátenia veci krajskému súdu na ďalšie konanie.

13. Dôvodil, že vydaniu rozhodnutí č. 9312402/5/443244/2015/PríV zo dňa 27. februára 2015 a č. 768100/2015 zo dňa 08. júna 2015 (viď bod 3 tohto rozsudku) predchádzala daňová kontrola a daňové konanie, ktorých bol žalobca účastníkom. Mal za to, že rozhodnutím žalovaného č. 768100/2015 zo dňa 08. júna 2015, doručeného dňa 19. júna 2015, začalo konanie vo veci správneho deliktu. Až následne boli vydané rozhodnutia o uložení pokuty za správny delikt. S poukazom na názor vyslovený Najvyšším súdom Slovenskej republiky v rozsudku sp. zn. 3Sžf/72/2007 zo dňa 24. apríla 2008 zdôraznil, že

rozhodnutie o pokute nemôže byť vydané skôr ako nadobudlo právoplatnosť rozhodnutie o povinnosti zaplatiť rozdiel dane.

14. S analógiou trestného práva je podľa žalovaného potrebné disponovať tak, aby nedochádzalo k ujme ani na strane daňových subjektov, ani na strane záujmov štátu, ktoré sú chránené predpismi správneho práva. S poukazom na názor Najvyššieho správneho súdu Českej republiky (rozhodnutie sp. zn. 1 AS 27/2008-67) uviedol, že použitie analógie v správnom trestaní je prípustné v obmedzenom rozsahu iba tam, kde to, čo má byť aplikované, určitú otázku nerieši vôbec a ak nevedie takýto výklad k ujme na ochrane hodnôt, na ktorých vytváraní a ochrane je verejný záujem. Na použitie analógie v oblasti správneho trestania by mali existovať tri kumulatívne naplnené podmienky, a to existencia medzery vo všeobecne záväznom právnom predpise, použitím analógie neutrpí páchatel' a zároveň sa jej použitím neohrozí príslušný chránený záujem. Mal za to, že použitie analógie je chápané ako určité „ultima ratio“ a správne orgány i sudy by k nej mali siahť iba v prípade, že iné prostriedky k zisteniu obsahu normy neprichádzajú do úvahy. V tejto súvislosti zdôraznil, že v Daňovom poriadku nie je „medzera“, pre ktorú by bolo potrebné aplikovať trestné konanie na správne (administratívne) trestanie. Žalovaný rovnako poukázal na názor vyslovený v rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 2Sžhp/1/2013, podľa ktorého samotná skutočnosť, že značná časť procesných práv, ktoré prislúchajú obvinenému v trestnom konaní, sa prostredníctvom judikatúry aplikuje aj vo veciach správneho trestania, však neznamená, že sa v rámci správneho trestania v daňovom práve majú aplikovať úplne všetky práva obvineného, ktoré sa uplatňujú v trestnom konaní.

15. Uviedol, že Daňový poriadok je rovnocenný procesný zákon (§ 163), ktorý presne stanovuje povinnosti správcu dane a definuje správny delikt (§ 154 a § 155), a tým vymedzuje začiatok konania o správnom delikte. Rovnako tak ohraničuje obdobie, počas ktorého je možné pokutu uložiť (§ 155 ods. 12), striktné stanovuje povinnosť uložiť pokutu a mechanizmus jej výpočtu (§ 155 ods. 1 písm. f/ bod 2). Z tohto dôvodu podľa žalovaného na daňové konanie nie je potrebné aplikovať analógiu z trestného konania. Zastával názor, že žalobcovi neboli upreté žiadne práva v zmysle Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

16. Poukázal na to, že počas celého konania ukončeného rozhodnutím č. 102463278/2016 zo dňa 01. februára 2016 mal žalobca možnosť vyjadriť sa k dôvodom daňového konania a k jeho podkladom. Daňový poriadok nedáva správcovi dane v daňovom konaní možnosť rozhodovať o druhu a výške sankcie, nakoľko zákonodarca sám určil druh a spôsob výpočtu pokuty priamo v zákone. Aj keď konanie vo veci správneho deliktu je samostatným konaním, je striktné naviazané na konanie vo veci dane. Mal za to, že tvrdenia žalobcu ho nezbavujú zodpovednosti za správny delikt. Podľa žalovaného žalobcovi neboli v prejednávacom prípade uprené žiadne práva, pretože so všetkými zisteniami a úvahami bol v predchádzajúcich konaniach oboznámený a mal možnosť sa k nim nielen vyjadriť, ale aj odvolať. Žalobca túto možnosť využil a uplatnil si všetky práva v súlade s Daňovým poriadkom.

IV.

17. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti žalovaného súhlasil s napadnutým rozsudkom Krajského súdu v Trenčíne a s vysloveným právnym záverom sa stotožňoval.

V.

18. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný podľa § 21 písm. a/ SSP v spojení s § 438 ods. 2 SSP, po tom, čo zistil, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (§ 443 SSP a § 444 SSP), oprávnenou osobou na podanie kasačnej sťažnosti (§ 442 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 SSP), kasačná sťažnosť má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP), preskúmal napadnuté rozhodnutie z dôvodov a v rozsahu uvedenom v podanej kasačnej sťažnosti podľa § 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP a postupom podľa § 455 SSP bez nariadenia pojednávania dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalovaného je dôvodná.

19. Predmetom konania pred kasačným súdom je rozhodnutie o podanej kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku krajského súdu, ktorým krajský súd zrušil rozhodnutie žalovaného č. 102463278/2016 zo

dňa 01. februára 2016 v spojení s prvostupňovým rozhodnutím správcu dane č. 21195421/2015 zo dňa 09. novembra 2015, ktorým bola žalobcovi uložená pokuta vo výške 492 Eur za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. g/ Daňového poriadku.

20. Podľa § 3 ods. 1 Daňového poriadku pri správe daní sa 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.

21. Podľa § 58 ods. 3 Daňového poriadku ak daňové konanie začína z podnetu orgánu príslušného konať vo veci, konanie sa začína dňom, keď tento orgán vykonal voči daňovému subjektu alebo inej osobe, voči ktorej je podľa tohto zákona oprávnený konať, prvý úkon.

22. Podľa § 154 ods. 1 písm. g/ Daňového poriadku správneho deliktu sa dopustí ten, kto uplatní si nárok podľa osobitných predpisov vo výške, ktorá je väčšia ako nárok, ktorý si mal právo uplatniť podľa osobitných predpisov.

23. Podľa § 155 ods. 1 písm. f/ bod 2. Daňového poriadku správcu dane uloží pokutu vo výške trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky ročne zo sumy, o ktorú správcu dane znížil uplatnený nárok podľa osobitných predpisov, za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. g/.

24. Podľa § 163 Daňového poriadku na daňové konanie sa nevzťahuje všeobecný predpis o správnom konaní.

VI.

25. Krajský súd sa pri posudzovaní zákonnosti postupu a rozhodnutí správnych orgánov v prejednávacom prípade predovšetkým zaoberal analogickou aplikáciou zásad trestného konania. Je nepochybné, že predmetom súdneho prieskumu v tomto prípade je konanie a postup daňových orgánov, v rámci ktorého je voči žalobcovi ako daňovému subjektu vyvodzovaná administratívnoprávna zodpovednosť za spáchaný správny delikt. Jedná sa o tzv. administratívnoprávne, resp. správne trestanie. Kasačný súd súhlasí s krajským súdom, že v konaniach v rámci správneho trestania sa majú uplatňovať zásady z konania trestného. Analogická aplikácia zásad trestného konania sa však na konanie v rámci správneho trestania neuplatňuje absolútne, ale primerane s ohľadom na všetky okolnosti prípadu. Súvisí to aj s posudzovaním postupu správnych orgánov v prípade žalobcu, a to vo vzťahu k spôsobu oznámenia začatia konania o správnom delikte žalobcovi.

26. Najvyšší súd Slovenskej republiky v podobnej veci už vyslovil právny názor, a to v rozsudku sp. zn. 2Sžf/30/2016 zo dňa 28. marca 2018, podľa ktorého najvyšší súd v neoznámenej „začatia konania o uložení sankcie zo strany správcu dane... nevidí také pochybenie správneho orgánu, ktoré by odôvodňovalo zrušenie jeho rozhodnutí a vrátenie mu veci na ďalšie konanie. Rozhodnutia, ktorými bola žalobcovi uložená pokuta, boli len zákonným následkom porušenia povinnosti žalobcom, o ktorej mal žalobca vedomosť vzhľadom na právoplatnosť dodatočných platobných výmerov. Uloženie pokuty bolo teda len obligatórnym vyústením postupu daňových orgánov voči žalobcovi ako daňovému subjektu, ktorý začal už daňovou kontrolou a v rámci ktorej mal žalobca možnosť vyjadrovať sa k zisteniam správcu dane počas daňovej kontroly. Najvyšší súd sa stotožnil s názorom žalovaného, že výsledok daňovej kontroly mal za následok nielen vyrubenie rozdielu dane z príjmov právnickej osoby, ale aj uloženie pokút z rozdielu dane. Najvyšší súd tiež zohľadnil skutočnosť, že v prejednávacom prípade sa jednalo o dvojstupňové konanie daňových orgánov, a teda daňový subjekt mal možnosť vzniesť námietky v odvolacom konaní. Je tiež potrebné vziať do úvahy charakter konania o uložení sankcie podľa § 35 ods. 1 písm. a) zákona č. 511/1992 Zb. (kde správcu dane rozhodoval len na podklade právoplatného dodatočného výmeru, s ktorým bol žalobca oboznámený)..."

27. Tento záver najvyššieho súdu zdieľal aj Ústavný súd Slovenskej republiky v uznesení sp. zn. II. ÚS 555/2018 zo dňa 28. novembra 2018, podľa ktorého „aj ústavný súd je toho názoru, že nie každé pochybenie správcu dane musí mať za následok zrušenie jeho rozhodnutia v správnom súdnom konaní.“

Opačný prístup by bol totiž neprímerane formalistický. Sťažovateľom vytýkané pochybenie správcu dane je potrebné hodnotiť práve so zohľadnením konkrétneho typu a charakteristiky konania o uloženie pokuty sťažovateľovi, najmä z hľadiska možnosti sťažovateľa dosiahnuť vydanie odlišného rozhodnutia, než aké bolo vydané. Procesné práva garantované v čl. 6 ods. 3 dohovoru nie sú stanovené samoúčelne, práve naopak, majú za cieľ umožniť presadenie práv obvineného v jeho obhajobe smerujúce k zlepšeniu jeho postavenia. ... Tak, ako to uviedol aj najvyšší súd, rozhodnutia, ktorými bola sťažovateľovi ako žalobcovi uložená pokuta, boli len zákonným následkom porušenia povinnosti sťažovateľa, o ktorej mal vedomosť vzhľadom na právoplatnosť dodatočných platobných výmerov, a uloženie pokuty bolo len obligatónnym vyústením postupu daňových orgánov proti sťažovateľovi realizovaným zákonným spôsobom."

28. Kasačný súd konštatuje, že krajský súd právnu otázku aplikácie trestnoprávných zásad na konanie o správnom delikte žalobcu neposúdil s ohľadom na konkrétne okolnosti prípadu. Rozhodnutia, ktorými bola žalobcovi uložená pokuta za správny delikt, boli nepochybne len zákonným následkom porušenia povinnosti žalobcom, o ktorej mal žalobca vedomosť vzhľadom na právoplatnosť predtým vydaného rozhodnutia o určení rozdielu DPH a znížení nadmerného odpočtu. Uloženie pokuty bolo aj v prípade žalobcu len obligatónnym vyústením postupu daňových orgánov voči žalobcovi ako daňovému subjektu, ktorý začal už daňovou kontrolou a v rámci ktorej mal žalobca možnosť vyjadrovať sa k zisteniam správcu dane počas daňovej kontroly. Výsledkom predmetnej daňovej kontroly bolo nielen určenie rozdielu dane a zníženie nadmerného odpočtu DPH, ale aj uloženie pokuty za správny delikt. Aj v tomto prípade je potrebné zohľadniť skutočnosť, že v konaní o správnom delikte išlo o dvojstupňové konanie daňových orgánov, a teda žalobca mal možnosť vzniesť námietky v odvolacom konaní, čo aj učinil. Ako už konštatoval najvyšší súd vo vyššie uvedenom rozhodnutí, je tiež potrebné vziať do úvahy charakter konania o uložení sankcie, v tomto prípade podľa § 154 ods. 1 písm. g/ Daňového poriadku, kde správca dane rozhodoval len na podklade právoplatného rozhodnutia o znížení nadmerného odpočtu DPH, s ktorým bol žalobca oboznámený. Osobitné neoznámenie začatia konania o uložení sankcie zo strany správcu dane v prípade žalobcu, s ohľadom na všetky okolnosti prípadu, nezakladá dôvod na zrušenie rozhodnutí správnych orgánov a vrátenie veci na ďalšie konanie.

29. Na základe uvedeného kasačný súd rozsudok krajského súdu zrušil podľa § 462 ods. 1 SSP a vec mu vrátil na ďalšie konanie, v ktorom bude postupovať v naznačenom smere. O trovách kasačného konania kasačný súd nerozhodoval. Bude povinnosťou krajského súdu v novom rozhodnutí podľa § 467 ods. 3 SSP rozhodnúť aj o trovách a ich náhrade v rámci prvostupňového, ako aj kasačného konania.

30. 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.