



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Aleny Adamcovej, v právnej veci žalobcu: **JUDr. Ing. K. M.**, bytom S., zastúpený advokátkou *JUDr. I. R.*, Advokátska kancelária, so sídlom v K., Š. X., proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Lazovná ulica 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/7524-45094/2010/992517-r zo dňa 16. apríla 2010, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach, č. k. 6S/19685/2010 – 69 - zo dňa 5. mája 2011, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach, č. k. 6S/19685/2010 – 69 - zo dňa 5. mája 2011 **z m e ň u j e** tak, že rozhodnutie Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 16. apríla 2010 č. I/223/7524-45094/2010/992517-r ako aj rozhodnutie Daňového úradu Košice I zo dňa 9. novembra 2009 č. 695/231/88644/09 podľa § 250j ods. 2 písm. a) O.s.p. **z r u š u j e** a vec **v r a c i a** žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný je povinný zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania vo výške 526,39 € na účet jeho právnej zástupkyňi, vedený v Slovenskej sporiteľni, a.s. s názvom: JUDr. I. R. č. účtu: X., VS: X., v lehote 15 dní od právoplatnosti rozsudku.

O d ô v o d n e n i e

Krajský súd v Košiciach rozsudkom č. k. 6S/19685/2010 – 69 - zo dňa 5. mája 2011 zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia a postupu žalovaného správneho orgánu č. I/223/7524-45094/2010/992517-r zo dňa 16. apríla 2010, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu - Daňového úradu Košice I č. 695/231/88644/09 zo dňa 9.11.2009, ktorým bola žalobcovi uložená pokuta vo výške 929,30 € z rozdielu dane určenej správcom dane podľa pomôcok platobným výmerom Daňového úradu Košice V. zo dňa 3.11.2006 sp. zn. 709/230/36926/06/ZIM na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2001. Žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznal.

Z odôvodnenia uvedeného rozhodnutia vyplýva, že krajský súd z podkladov pripojených v administratívnom spise zistil, že žalovaný preskúmaným rozhodnutím zo 16.4.2010 č. I/223/7524-45094/2010/992517-r, potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice I. zo dňa 9.11.2009 sp. zn. 695/231/88644/09, ktorým bola žalobcovi podľa § 35 ods. 1 písm. c) zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov uložená pokuta vo výške 929,30 € z rozdielu dane určenej správcom dane podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie jún 2001. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný uviedol, že keďže žalobca nepredložil doklady k daňovej kontrole, neumožnil daňovú kontrolu vykonať, preto správca dane určil daň podľa pomôcok podľa ustanovenia § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. a na základe protokolu o určení dane podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie február 2001 – december 2001 zo dňa 4.9.2006 č. j. 709/320/29604/2006 a platobným výmerom zo dňa 3.11.2006 č.j. 709/230/36926/06/ZIM žalobcovi určil rozdiel dane vo výške 196.483,--Sk (6.552,04 €). Odvolanie žalobcu podané proti tomuto platobnému výmeru žalovaný rozhodnutím z 12.10.2007 č. 77379/2007/992517-r zamietol ako neodôvodnené a rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 2.11.2007. Žalovaný konštatoval, že správca dane mal teda povinnosť uložiť daňovému subjektu pokutu, ak zistil, že daň uvedená v daňovom priznaní alebo hlásení, alebo v dodatočnom daňovom priznaní, alebo dodatočnom hlásení je nižšia ako daň určená správcom dane na základe pomôcok (§ 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.). Ďalej uviedol, že na právoplatnosť tohto platobného výmeru nemá vplyv ani skutočnosť, že žalobca podal žalobu na preskúmanie rozhodnutia žalovaného z 12.7.2007. Krajský súd v Košiciach rozsudkom č. k. 6S/126/2007-128 zamietol žalobu v konaní o preskúmanie rozhodnutia

žalovaného z 12.7.2007 č. I/223/12658-77379/2007/992517-r a Najvyšší súd SR rozsudkom z 8. apríla 2010 č. k. 3Sžf/118/2009 rozsudok Krajského súdu v Košiciach zmenil a rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Žalovaný súdu zaslal rozhodnutie č. I/223/20205-126053/2010/991545-r zo dňa 13.12.2010, ktorým bolo zamietnuté odvolanie žalobcu proti platobnému výmeru Daňového úradu Košice V. č. 709/230/36926/06 ZIM zo dňa 3.11.2006, vydaného podľa § 44 ods. 4 zák. č. 511/1992 Zb., ktorým bol určený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2001 v sume 6.522,04 € pre nedôvodnosť. Toto rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť 18.1.2011. Žalobca podal návrh na obnovu konania a bolo mu oznámené, že žiadosť o obnovu konania je bezpredmetná.

Krajský súd zákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa posúdil v intenciách právnej normy ustanovenej v § 35 ods. 1 písm. c) zákona č. 511/1992 Zb., ktorú citoval. Podľa názoru krajského súdu z citovaného ustanovenia vyplýva, že v prípade, ak správca dane zistil podľa pomôcok daň alebo rozdiel dane u daňového subjektu, má zákonnú povinnosť za tento správny delikt uložiť pokutu v sume rovnajúcej sa súčinu trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky a zistenej dane alebo rozdielu dane.

Krajský súd konštatoval, že podkladom pre vydanie žalobou napadnutých rozhodnutí, bolo právoplatné rozhodnutie o uložení daňovej povinnosti žalobcovi za mesiac jún 2001, ktoré doposiaľ nebolo zrušené. Uviedol, že je pravdou, že rozhodnutie žalovaného z 12.10.2007 žalobca napadol na súde žalobou, ktorá rozsudkom Krajského súdu v Košiciach vo veci sp. zn. 6S/126/2007 bola zamietnutá, ale na základe odvolania žalobcu Najvyšší súd SR rozsudkom č. k. 3 Sžf 118/2009 z 8.4.2010 zmenil rozsudok krajského súdu tak, že rozhodnutie žalovaného zrušil a vrátil mu vec na ďalšie konanie a nové rozhodnutie, pričom žalovaný po tomto zrušení opätovne rozhodol o odvolaní žalovaného a rozhodnutím č. I/223/20205-126053/991545-r z 13.12.2010 odvolanie pre nedôvodnosť zamietol a rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť 18.1.2011. Podľa názoru krajského súdu rozhodnutia daňových orgánov, ktoré boli podkladom pre vydanie rozhodnutia o určení rozdielu dane za zdaňovacie obdobie jún 2001 podľa pomôcok v čase rozhodovania o uložení pokuty podľa § 35 ods. 1 písm. c) zák. č. 511/1992 Zb. boli právoplatné a k ich zrušeniu nedošlo ani v čase preskúmania zákonnosti rozhodnutia o uložení pokuty súdom, s poukazom na to, že k naplneniu skutkovej podstaty deliktu v zmysle § 35 ods. 1 písm. c) zák. č. 511/1992 Zb. dôjde vtedy, ak je správcom dane určená daň alebo rozdiel dane podľa pomôcok, t.j. § 29

ods. 6 uvedeného zákona a táto podmienka ako vyplýva z obsahu administratívneho spisu a predovšetkým vydanými rozhodnutiami, ktoré nadobudli právoplatnosť, bola splnená.

Krajský súd poukázal na to, že žalobca v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane ani v žalobe nespochybňuje, že platobným výmerom z 3.11.2006 a rozhodnutím žalovaného z 12.10.2007 mu bol určený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2001 ani spôsob uloženia pokuty a jej výšky a tvrdí len, že ak platobný výmer, ktorým mu správca dane vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2001 je nezákonný v dôsledku nezákonného postupu, ktorý mu predchádzal, potom tou istou vadou je postihnuté aj rozhodnutie o uložení pokuty. Súd túto námietku považoval za nedôvodnú, tvrdiac, že sa týka zákonnosti rozhodnutí správcu dane a žalovaného, ktoré boli podkladom pre vydanie preskúvaných rozhodnutí a tieto sú právoplatné a do času rozhodovania súdu neboli zrušené. Konštatoval, že v konaní o uložení pokuty už nie je dôvod na skúmanie, či pri určení dane z pridanej hodnoty daňové orgány postupovali v súlade so zákonom, s poukazom na to, že nezákonnosť týchto rozhodnutí je možné vysloviť procesným postupom podľa štvrtej a piatej časti zák. č. 511/1992 Zb., resp. podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p., ktorý procesný postup žalobca aj využil, ale platobný výmer o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty zrušený nebol, preto súd musí naň hľadieť ako na zákonný správny akt.

Ďalej krajský súd poukázal na to, že v prípade, ak dôjde k zrušeniu rozhodnutí správcu dane a žalovaného, ktoré boli podkladom pre vydanie preskúvaných rozhodnutí o uložení pokuty, je odôvodnený postup podľa § 35 ods. 19 zákona č. 511/1992 Zb. a z úradnej moci zmení výšku pokuty alebo ju zruší.

Po preskúmaní žaloby v rozsahu a z dôvodov v nej uvedených krajský súd dospel k záveru, že rozhodnutie a postup správneho orgánu boli v súlade so zákonom, a preto žalobu podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

O trovách konania krajský súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznal, pretože nebol v konaní úspešný.

Proti uvedenému rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca. Žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že žalobe v celom rozsahu vyhovie a prizná mu náhradu trov celého konania.

Z dôvodov odvolania vyplýva, že žalobca vytýkal krajskému súdu, že na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam (§ 205 ods. 2, písm. d/ O.s.p.) a vec nesprávne právne posúdil (§ 205 ods. 2, písm. f/ O.s.p.). Dôvodil, že súd prvého stupňa rozhodol nesprávne, keď v rozpore s princípmi právnej istoty, ktoré zodpovedajú

základnému právu zakotvenému v čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, v danej veci žalobu zamietol napriek tomu, že v identických preskúmvajúcich konaniach jeho žalobe vyhovel.

Žalobca tvrdil, že Krajský súd v Košiciach rozsudkom č. k. 6S 19691/2010-81 z 13.1.2011 vyhovel jeho žalobe v druhovo identickej veci proti rozhodnutiu o uložení pokuty z rozdielu dane z pridanej hodnoty určenej správcom dane za zdaňovacie obdobie júl 2001 a taktiež vyhovel jeho žalobe vo veci sp. zn. 6S 19687/2010 a oba tieto rozsudky sa stali právoplatné, pretože žalovaný – Daňové riaditeľstvo SR proti nim odvolanie nepodal. Poukázal na to, že týmto postupom nastal teda právny stav, keď druhovo identické rozhodnutia žalovaného – Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky, vychádzajúce z tých istých skutkových základov a týkajúcich sa tých istých postupov a druhovo rovnakých rozhodnutí, v citovaných dvoch prípadoch súd právoplatne zrušil napadnuté rozhodnutia žalovaného a v predmetnej veci žalobu zamietol. Takýto postup považoval v rozpore s princípmi právnej istoty, ktoré zodpovedajú základnému právu zakotvenému v článku 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky. Vyslovil názor, že ak v citovaných rozhodnutiach, ktoré sú právoplatné a záväzné pre účastníkov konania a ich výroky aj pre všetky orgány, súd dospel k záveru, že rozhodnutia žalovaného o vyrubení pokuty nie sú v súlade s jeho ústavou zakotvenými právami, potom nie je možné akceptovať za okolnosti druhej identickosti opačný záver bez toho, aby bol takýto záver súdu považovaný za zásah do jeho práva v zmysle článku 46 ods. 1 a ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Namietal, že súd prvého stupňa zvolil krajne formalistický prístup pri preskúmvaní žalobou napadnutého rozhodnutia, vychádzajúc z formálnych podmienok ustanovených pre uloženie pokuty, pričom nebral do úvahy, že konanie, ktoré predchádzalo vydaniu takéhoto rozhodnutia zasahovalo do jeho ústavných práv. Dôvodil, že súd prvého stupňa nebral zreteľ na zmysel a obsah ustanovení Ústavy Slovenskej republiky, ktoré citoval, ako ani na zmysel a obsah zákonných ustanovení, na ktoré sa odvoláva. Poukázal na to, že výsledkom postupu správcu dane a neskôr aj žalovaného, ktorí mu vyrubili rozdiel dane za zdaňovacie obdobie, ktoré bolo predmetom daňovej kontroly, bolo 13 rozhodnutí - platobných výmerov, ktoré boli predmetom súdneho prieskumu a z nich bolo 8 zrušených z dôvodu, že v konaní, predchádzajúcom vydaniu platobných výmerov, bola zistená vada (nesprávne zloženie kontrolnej skupiny) majúca za následok nezákonnosť rozhodnutia, v dôsledku čoho je žalobca v situácii, keď na jednej strane 8 z 13 rozhodnutí o vyrubení dane bolo súdom zrušených ako nezákonných a na druhej strane 5 druhovo identických rozhodnutí zostalo v platnosti a na základe ich nezrušenia správca dane a neskôr aj žalovaný vydali resp. potvrdili rozhodnutie o uložení pokuty. Takýto

stav nepovažoval za štandardný, zlučiteľný s princípmi právneho štátu, ktorého atribútom je okrem iného právna istota a dôvodné očakávanie každého, že v druhovo identických veciach budú orgány štátu postupovať rovnako. Zdôraznil, že dve z rozhodnutí o uložení pokuty boli súdom za rovnakých skutkových okolností zrušené a tieto rozhodnutia súdov nadobudli právoplatnosť. Vyslovil názor, že ak by odvolací súd potvrdil rozsudok súdu prvého stupňa, nastal by stav zásadne odlišného posúdenia druhovo rovnakého postupu aj rozhodnutia a nakoniec aj právoplatnosti dvoch druhov súdnych rozhodnutí, z ktorých jedna skupina by považovala rozhodnutie žalovaného za zákonné a ďalšia také isté rozhodnutia žalovaného za nezákonné. Vyjadril presvedčenie, že v predmetných veciach nie je možné posudzovať zákonnosť postupu správneho orgánu na základe ľubovôle.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu vyjadril tak, že navrhoval, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

V dôvodoch vyjadrenia žalovaný uviedol, že žalobcovi bola platobným výmerom č. 709/230/36926/06/ZIM zo dňa 3.11.2006 určená daň podľa pomôcok na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2001, s poukazom na to, že žalobca v odvolaní proti rozsudku súdu nesprávne uvádza zdaňovacie obdobie júl 2001, ako aj že platobný výmer je právoplatný a nikdy nebol zrušený v daňovom konaní a na podklade právoplatného platobného výmeru bola žalobcovi uložená pokuta podľa § 35 ods. 1 písm. c) zákona č. 511/1992 Zb., t.j. zo zisteného rozdielu dane určenej správcom dane podľa pomôcok. Konštatoval, že podľa ust. § 35 cit. zákona je správca dane povinný uložiť pokutu za jednotlivé porušenia povinnosti peňažnej a nepeňažnej povahy, uloženie pokuty sa teda viaže na základné rozhodnutie, ktorým je v danom prípade platobný výmer o určení dane podľa pomôcok. S poukazom na tvrdenia žalobcu v podanom odvolaní, ktorými cituje niektoré ustanovenia zákona č. 511/1992 Zb., poukazuje na závery uvedené v náleze Ústavného súdu SR sp. zn. II. ÚS 118/2008 zo dňa 10.12.2009 a v závere odvolania poukazuje na rozdielne rozhodnutia súdov, žalovaný uviedol, že žalobcovi bolo za zdaňovacie obdobia február až december 2001, január 2002 a december 2000 vydaných 13 platobných výmerov o určení dane podľa pomôcok, na základe podaných žalôb, boli v 5-ich prípadoch potvrdené rozsudky Krajského súdu v Košiciach o zamietnutí žaloby, v 8-ich prípadoch Najvyšší súd Slovenskej republiky zmenil rozsudky Krajského súdu v Košiciach tak, že zrušil rozhodnutia žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie. Nesúhlasil s tvrdením žalobcu uvedenom v odvolaní, že bolo 8 rozhodnutí o vyrubení dane zrušených,

pretože uvedené nezodpovedá skutočnosti, keďže zrušené boli len rozhodnutia žalovaného ako odvolacieho orgánu a platobné výmery správca dane o určení dane podľa pomôcok zrušené neboli. Poukázal na to, že ako odvolací orgán v odvolacom konaní proti 8 platobným výmerom o určení dane podľa pomôcok rozhodol tak, že odvolanie pre neodôvodnenosť zamietol a všetky nanovo vydaných 8 rozhodnutí žalovaného je opakovane predmetom súdneho preskúmania. Záverom opätovne zdôraznil, že za situácie, keď platobný výmer o určení dane podľa pomôcok je právoplatný, bol správca dane povinný uložiť žalobcovi pokutu podľa ustanovenia § 35 ods. 1 písm. c) zákona č. 511/1992 Zb., vyslovil názor, že vzhľadom k uvedenému nie sú dôvody na zrušenie uloženej pokuty. V ďalšom poukázal na písomné vyjadrenie k žalobe zo dňa 13.8.2010.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p. s použitím § 246c ods. 1 vety prvej O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.), 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 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 vetou prvou O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolanie je dôvodné.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a vrátenia veci mu na ďalšie konanie, ktorým rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu, ktorým správca dane podľa § 35 ods. 1 písm. c) zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov žalobcovi uložil pokuta vo výške 929,30 € z rozdielu dane určenej správcom dane podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie jún 2001, a preto odvolací súd preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa a konania im predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Predmetom prekúmanacieho konania v danej veci bolo rozhodnutie žalovaného, ktorým bola s konečnou platnosťou žalobcovi uložená pokuta vo výške 929,30 € z rozdielu dane určenej správcom dane podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie jún 2001 podľa § 35 ods. 1 písm. c) zákona č. 511/1992 Zb..

Z predloženého spisového materiálu krajského súdu, súčasť ktorého tvoril administratívny spis, odvolací súd zistil, že Daňový úrad Košice I ako správca dane rozhodnutím zo dňa 9.11.2009 sp. zn. 695/231/88644/09 podľa § 35 ods. 1 písm. c) zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov uložil žalobcovi pokuta vo výške 929,30 € z rozdielu dane určenej správcom dane podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie jún 2001. Na základe odvolania žalobcu proti uvedenému rozhodnutiu Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky ako odvolací daňový orgán preskúmaným rozhodnutím zo dňa 16.4.2010 č. I/223/7524-45094/2010/992517-r, potvrdil napadnuté rozhodnutie Daňového úradu Košice I. zo dňa 9.11.2009. Z odôvodnenia rozhodnutia žalovaného vyplýva, že žalobca nepredložil doklady k daňovej kontrole, neumožnil daňovú kontrolu vykonať, preto správca dane určil žalobcovi rozdiel dane podľa pomôcok podľa ustanovenia § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. na základe protokolu o určení dane podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie február 2001 – december 2001 zo dňa 4.9.2006 č.j. 709/320/29604/2006 platobným výmerom zo dňa 3.11.2006 č.j. 709/230/36926/06/ZIM vo výške 196.483,--Sk (6.552,04 €). Odvolanie žalobcu podané proti tomuto platobnému výmeru žalovaný rozhodnutím z 12.10.2007 č. 77379/2007/992517-r zamietol ako neodôvodnené a rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 2.11.2007. Žalovaný konštatoval, že správca dane mal povinnosť uložiť daňovému subjektu pokutu, ak zistil, že daň uvedená v daňovom priznaní alebo hlásení, alebo v dodatočnom daňovom priznaní, alebo dodatočnom hlásení je nižšia ako daň určená správcom dane na základe pomôcok (§ 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.). Ďalej uviedol, že na právoplatnosť tohto platobného výmeru nemá vplyv ani skutočnosť, že žalobca podal žalobu na preskúmanie rozhodnutia žalovaného.

Odvolací súd ďalej zistil, že Krajský súd v Košiciach rozsudkom č. k. 6S/126/2007-128 zo dňa 30. júla 2009 zamietol žalobu v konaní o preskúmanie rozhodnutia žalovaného z 12.10.2007 č. I/223/3979-77379/2007/991545-r a Najvyšší súd SR rozsudkom z 8. apríla 2010 č. k. 3Sžf/118/2009 uvedený rozsudok Krajského súdu v Košiciach zmenil a rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Žalovaný súdu zaslal rozhodnutie č. I/223/20205-126053/2010/991545-r zo dňa 13.12.2010, ktorým bolo zamietnuté odvolanie žalobcu proti platobnému výmeru Daňového úradu Košice V č.

709/230/36926/06/ZIM zo dňa 3.11.2006, vydaného podľa § 44 ods. 4 zák. č. 511/1992 Zb., ktorým bol určený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2001 v sume 6.522,04 € pre nedôvodnosť. Toto rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť 18.1.2011. Žalobca podal návrh na obnovu konania a bolo mu oznámené, že žiadosť o obnovu konania je bezpredmetná.

Podľa § 35 ods. 1, písm. c) zákona č. 511/1992 Zb. správca dane uloží daňovému subjektu pokutu v sume rovnajúcej sa súčinu trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky a dane alebo rozdielu dane určenej správcom dane podľa pomôcok (§ 29 ods. 6).

Odvolačný súd po preskúmaní veci v rozsahu odvolacích dôvodov dospel k záveru, že žalovaný v danom prípade nepostupoval v súlade so zákonom o správe daní, skutkové okolnosti v čase rozhodnutia nesprávne právne vyhodnotil a vo veci rozhodol skutkovo a právne nesprávne, ako aj že s námietkami žalobcu vznesenými v odvolacom konaní sa nevypracoval v dôvodoch svojho rozhodnutia dostatočne, z ktorých dôvodov rozhodnutie žalovaného správneho orgánu nemožno považovať za správne, a preto súd prvého stupňa nerozhodol vo veci v súlade so zákonom, keď žalobu zamietol podľa § 250j ods. 1 O.s.p..

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. Zákonná úprava ustanovená v § 35 zákona č. 511/1992 Zb. ukladá daňovým orgánom povinnosť uložiť daňovníkom pokutu za nesplnenie povinností vyplývajúcim im z tohto zákona ako aj vyplývajúcim im z osobitných predpisov zákonodarcom ustanovených.

Z právnej úpravy citovaného ustanovenia § 35 ods. 1, písm. c) zákona č. 511/1992 Zb. vyplýva, že v prípade, ak správca dane zistil podľa pomôcok daň alebo rozdiel dane u daňového subjektu, má zákonnú povinnosť za tento správny delikt uložiť pokutu v sume

rovnajúcej sa súčinu trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky a zistenej dane alebo rozdielu dane.

Predpokladom uloženia pokuty v zmysle uvedenej právnej úpravy je právoplatné rozhodnutie daňového orgánu, ktorým bola daňovému subjektu určená daň alebo rozdiel dane podľa pomôcok.

Zo skutkových zistení v danej veci vyplýva, že podkladom rozhodnutia správcu dane pre uloženie pokuty bolo rozhodnutie - platobný výmer Daňového úradu Košice V zo dňa 3.11.2006 č.j. 709/230/36926/06/ZIM, ktorým správca dane na základe protokolu o určení dane podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie február 2001 – december 2001 zo dňa 4.9.2006 č.j. 709/320/29604/2006 určil žalobcovi rozdiel dane vo výške 196.483,--Sk (6.552,04 €), ktoré rozhodnutie správcu dane bolo na základe odvolania žalobcu rozhodnutím Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 12.10.2007 č. I/223/3970-77379/2007/991545-r zamietnuté a tak rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 2.11.2007. Zo skutkových zistení súčasne vyplýva, že rozhodnutie Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 12.10.2007 č. I/223/3970-77379/2007/991545-r ako odvolacieho daňového orgán bolo na základe žaloby žalobcu rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 3Sžf 118/2009 zo dňa 8.4.2010 v spojení s rozsudkom Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/126/2007-128 zo dňa 30.7.2009 zrušené a vec bola vrátená na ďalšie konanie.

Zo skutkových okolností v danej veci je teda zrejmé, že pokiaľ podkladom pre rozhodnutie správcu dane zo dňa 9.11.2009 o uložení predmetnej pokuty bolo rozhodnutie, ktorým bol žalobcovi určený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2001 na základe protokolu o určení dane podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie február 2001 – december 2001, pokuta bola uložená na základe rozhodnutia, ktoré v čase vydania rozhodnutia Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 16.4.2010 nebolo právoplatné, keďže rozhodnutie Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 12.10.2007 č. I/223/3970-77379/2007/991545-r bolo rozsudkom Najvyššieho súdu SR č. k. 3Sžf 118/2009 zo dňa 8.4.2010 v spojení s rozsudkom Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/126/2007-128 zo dňa 30.7.2009 zrušené a vec bola vrátená na ďalšie konanie, v dôsledku čoho rozhodnutie - platobný výmer Daňového úradu Košice V zo dňa 3.11.2006 č.j. 709/230/36926/06/ZIM nemohlo byť právoplatné. Na skutočnosť, že v čase rozhodovania Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky dňa 16.4.2010 nebola správcom dane právoplatne určená daňovníkovi – žalobcovi, daň podľa pomôcok alebo rozdiel dane ako základný

predpoklad pre uloženie pokuty, nič nemení ani okolnosť, že Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky po doručení rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (3Sžf 118/2009) opätovne vo veci odvolania žalobcu proti rozhodnutiu - platobnému výmeru Daňového úradu Košice V zo dňa 3.11.2006 č.j. 709/230/36926/06/ZIM rozhodol tak, že napadnuté rozhodnutie správcu dane potvrdil a rozhodnutie sa stalo právoplatné dňa 18.1.2011.

Odvolačný súd nemôže z dôvodov uvedených vyššie súhlasiť s tvrdením žalovaného, že na právoplatnosť predmetného platobného výmeru Daňového úradu Košice V zo dňa 3.11.2006 nemá vplyv ani tá skutočnosť, že daňový subjekt žalobou požiadal príslušný súd o preskúmanie rozhodnutia Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 12.10.2007, ktorým bolo odvolanie proti platobnému výmeru zo dňa 3.1.2006 zamietnuté.

Odvolačný súd z dôvodov uvedených vyššie nesúhlasí s argumentáciou súdu prvého stupňa, že rozhodnutia daňových orgánov, ktorými bol žalobcovi určený rozdiel dane za zdaňovacie obdobie jún 2001 podľa pomôcok a ktoré boli podkladom pre rozhodnutie o uložení pokuty podľa § 35 ods. 1 písm. c) zák. č. 511/1992 Zb., v čase rozhodovania o uložení pokuty boli právoplatné a k ich zrušeniu nedošlo ani v čase preskúmania zákonnosti rozhodnutia o uložení pokuty súdom.

Z listinných dôkazov v danom prípade vyplýva, že rozhodnutia daňových orgánov, ktorými bol určený rozdiel dane za zdaňovacie obdobie jún 2001 podľa pomôcok a ktoré boli podkladom pre uloženie pokuty, v čase rozhodovania Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky o odvolaní žalobcu (dňa 16.4.2010) proti rozhodnutiu Daňového úradu Košice I (dňa 9.11.2009), ktorým bola žalobcovi pokuta uložená podľa § 35 ods. 1 písm. c) zák. č. 511/1992 Zb., neboli právoplatné, keďže rozhodnutie Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky o odvolaní žalobcu proti platobnému výmeru, ktorým mu bol určený rozdiel dane za zdaňovacie obdobie jún 2001, bolo zrušené, v dôsledku čoho aj platobný výmer ako rozhodnutie daňového orgánu prvého stupňa stratilo právoplatnosť. Danú skutočnosť nemohol zvrátiť ani následný postup Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky, keď po doručení rozhodnutia najvyššieho súdu opätovne rozhodol tak, že potvrdil platobný výmer Daňového úradu Košice V. (zo dňa 3.11.2006).

Najvyšší súd Slovenskej republiky vzhľadom na uvedené napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. zmenil tak, že preskúmané

rozhodnutie Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zrušil pre nesprávne právne posúdenie podľa § 250j ods. 2, písm. a) O.s.p. a keďže aj rozhodnutie daňového orgánu prvého stupňa trpí vadou nezákonnosti z dôvodov uvedených vyššie, zrušil aj prvostupňové rozhodnutie daňového úradu a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozhodnutia.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa ust. § 250k ods. 1, veta prvá O.s.p. v spojení s ust. § 246c ods. 1, veta prvá O.s.p. a s ust. § 224 ods. 1 O.s.p.. Žalobcovi priznal náhradu trov konania, pozostávajúce z trov právneho zastúpenia a súdneho poplatku za žalobu, pretože v tomto konaní bol úspešný. Trovy právneho zastúpenia priznal žalobcovi za 2 úkony právnej pomoci – prevzatie a príprava zastúpenia, podanie žaloby po 120,23 €, režijný paušál za úkon po 7,21 € a za 1 úkon právnej pomoci – podanie odvolania proti rozsudku krajského súdu po 123,5 € a režijný paušál za úkon po 7,41 € podľa § 14 vyhlášky č. 655/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov + DPH, teda trovy právneho zastúpenia v celosti 460,39 €. Trovy konania žalobcu v celosti činia vo výške 526,39 € (460,39 + 66 - súdny poplatok).

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave, dňa 25. apríla 2012

JUDr. Zdenka Reisenauerová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth