

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	6Sžf/10/2013
Identifikačné číslo spisu:	6012200567
Dátum vydania rozhodnutia:	26.02.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:6012200567.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Aleny Adamcovej a JUDr. Zdenky Reisenauerovej, v právnej veci žalobcu: TALCUM s.r.o., so sídlom Podháj 57, Banská Bystrica, IČO: 44 529 775, v zastúpení Mgr. František Popper, advokát, Horná 10, Banská Bystrica, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazova ul. 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1040503/1/238917/2012 zo dňa 29. marca 2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici, č. k. 23S/60/2012-33 zo dňa 7. novembra 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici, č. k. 23S/60/2012-33 zo dňa 7. novembra 2012, p o t v r d z u j e.

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

Odôvodnenie

Krajský súd v Banskej Bystrici rozsudkom č. k. 23S/60/2012-33 zo dňa 7. novembra 2012, zamietol žalobu, ktorou sa žalobca (ako právny nástupca po obchodnej spoločnosti Viva M&M, s.r.o., so sídlom Podháj 57, Banská Bystrica IČO: 36 635 120) domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1040503/1/238917/2012 zo dňa 29. marca 2012, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica II, č. 851/230/91623/2011/Mare zo dňa 16. novembra 2011, ktorým bola v zmysle ust. § 35 ods. 1 písm. f/ zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných a finančných orgánov (ďalej len zák. č. 511/1992 Zb.) uložená žalobcovi pokuta vo výške 8.041,20 Eur zo súčtu vlastnej daňovej povinnosti zistenej správcom dane a nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2005. O trovách konania rozhodol krajský súd poukazom na ust. § 250k ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len O.s.p.) tak, že ich náhradu neúspešnému žalobcovi nepriznal.

Z odôvodnenia rozhodnutia krajského súdu je zrejmé, že ten po preskúmaní napadnutého rozhodnutia a predchádzajúcemu postupu žalovaného z dôvodov uvedených v žalobe dospel k záveru o tom, že daňové orgány konali a rozhodli v súlade s platnou právnou úpravou. Uviedol, že rozhodnutie o uložení

sankcie bolo vydané na základe osobitných a samostatných konaní v rámci, ktorých mali správne orgány už k dispozícii ako podklad právoplatné rozhodnutia správcu dane a žalovaného, vydané v samostatných konaniach, ktoré v konaní o uložení sankcie už nemali povinnosť preskúmať. K uvedenému dospel na základe výkladu ust. § 245 ods. 1 O.s.p., z ktorého je zrejmé, že kedy súd pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu posúdi i zákonnosť prv urobeného správneho rozhodnutia o ktoré sa preskúmané rozhodnutie opiera, a to ak bolo preň prv urobené rozhodnutie záväzné a ak nie je na jeho preskúmanie určený osobitný postup. Konštatoval, že v danom prípade bol osobitným postupom podanie odvolania, prípadné následné podanie žaloby proti rozhodnutiu odvolacieho orgánu, ktoré žalobca v oboch prípadoch proti rozhodnutiam správcu dane a žalovaného vo veci nepriznania nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie IV. štvrt'rok 2005 a určenie vlastnej daňovej povinnosti uplatnil a nebol úspešný. Jednalo sa o odvolanie proti rozhodnutiu Daňového úradu Banská Bystrica I zo dňa 10. októbra 2007, č. 651/230/56646/07/Ška, ktoré bolo rozhodnutím žalovaného zo dňa 11. februára 2008, č. I/221/2654-16754/2008/990447-r potvrdené. Proti uvedenému rozhodnutiu žalovaného podal žalobca žalobu na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia, ktorá bola rozhodnutím Krajského súdu v Banskej Bystrici zo dňa 2. decembra 2009, sp. zn. 23S/91/2008 zamietnutá. Citované rozhodnutie krajského súdu bolo rozhodnutím Najvyššieho súdu SR zo dňa 8. októbra 2010, sp. zn. 3Sžf/9/2010 potvrdené. Krajský súd v predmetnej veci poukazovaním na ust. § 35 ods. 1 písm. f/, ust. § 35 ods. 2 a ust. § 110h zák. č. 511/1992 Zb. ako i na základe vyššie uvedených skutočností žalobu zamietol. Výškou uloženej pokuty sa krajský súd z dôvodu toho, že to žalobca nenamietal nezaoberal.

Proti uvedenému rozhodnutiu krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie z dôvodu, že rozhodnutie krajského súdu považuje za nezákonné a nesprávne. V odvolaní vytýkal krajskému súdu, v súvislosti s jeho právnym záverom ku ktorému dospel po preskúmaní žalobou napadnutého rozhodnutia o tom, že daňové orgány konali a rozhodli v súlade s platnou právnou úpravou, to, že krajský súd v tejto súvislosti neuviedol konkrétne akú právnú úpravu mal na mysli. Žalobca vo vzťahu k žalobe, ktorá sa viedla na Krajskom súde v Banskej Bystrici pod sp. zn. 23S/91/2008 vo svojom odvolaní, obdobne ako v samotnej žalobe, poukazoval na nezákonnosť daňovej kontroly z dôvodu, že daňová kontrola nebola ukončená v zákonnej lehote, čím správca dane porušil ustanovenia zákona o správe daní s podporným poukazaním na nález Ústavného súdu SR č. III. ÚS 24/2010-57 zo dňa 29. júna 2010. Taktiež samotný protokol o vykonaní daňovej kontroly považuje z uvedeného dôvodu za nezákonný, uvedená nezákonnosť sa podľa názoru žalobcu dotkla i ďalších rozhodnutí v danej veci ako rozhodnutia žalovaného č. I/221/11228-69524/2007/990447-r zo dňa 10. septembra 2007, rozhodnutie krajského súdu zo dňa 2. decembra 2009, sp. zn. 23S/91/2008 ako i rozhodnutia najvyššieho súdu SR zo dňa 8. októbra 2010, sp. zn. 3Sžf/9/2010. Žalobca zastáva názor, že keďže neexistuje žiadny zákonný a právoplatný titul na nepriznanie nadmerného odpočtu DPH u žalobcu a určenie vlastnej daňovej povinnosti za obdobie IV. štvrt'rok 2005 niet dôvodu na uloženie pokuty, tak ako to učinil správca dane vydaním rozhodnutia o jej uložení č. 851/230/91623/2011/Mare zo dňa 16. novembra 2011. Žalobcom uvádzaná nezákonnosť sa vzhľadom na vyššie uvedené dotýka i samotného rozhodnutia žalovaného č. 1040503/1/238917/2012 zo dňa 29. marca 2012 a odvolaním napadnuté rozhodnutie krajského súdu sp. zn. 23S/60/2012 zo dňa 7. novembra 2012. Žalobca vzhľadom na uvedené skutočnosti a rozhodnutia, ktoré boli vo veci vydané nepovažuje za zákonné, nakoľko sú v rozpore s existujúcou judikatúrou SD EÚ najmä rozhodnutím vo veci C-504/10. Žalobca poukazom na uvedené žiadal odvolaním napadnuté rozhodnutie zrušiť a vec vrátiť na ďalšie konanie alternatívne navrhol prerušiť konanie podľa ust. § 109 ods. 1 písm. c/ O.s.p. s tým, že požiada súdny dvor EÚ o rozhodnutie o predbežnej otázke alebo, aby vo veci rozhodol sám v súlade s právom únie.

K podanému odvolaniu sa písomne vyjadril žalovaný správny orgán, ktorý sa plne stotožnil s právnym posúdením veci v napadnutom rozhodnutí krajského súdu a keďže žalobca neuviedol žiadne nové skutočnosti, ako tie ktoré uviedol v žalobe, zotrváva na svojom vyjadrení k žalobe, pričom navrhol žalobu zamietnuť a žalobcu zaviazat' k znášaniu trov konania.

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 žalobcu je nedôvodné.

Podľa ust. § 244 ods. 1 O.s.p. v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Podľa ust. § 246c ods. 1 O.s.p., pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona. Opravný prostriedok je prípustný, len ak je to ustanovené v tejto časti. Proti rozhodnutiu Najvyššieho súdu Slovenskej republiky opravný prostriedok nie je prípustný.

Podľa ust. § 245 ods. 1 O.s.p., pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu posúdi súd i zákonnosť prv urobeného správneho rozhodnutia, o ktoré sa preskúmané rozhodnutie opiera, ak bolo preň prv urobené rozhodnutie záväzné a ak nie je na jeho preskúmanie určený osobitný postup.

Podľa ust. § 247 ods. 1 O.s.p., podľa ustanovení tejto hlavy sa postupuje v prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu.

Podľa ust. § 35 ods. 1 písm. f/ zák. č. 511/1992 Zb., správca dane uloží daňovému subjektu pokutu v sume rovnajúcej sa súčtu trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky a, súčtu vlastnej daňovej povinnosti 11ac) zistenej správcom dane a nadmerného odpočtu 11ad) uvedeného v daňovom priznaní alebo v dodatočnom daňovom priznaní,

Podľa ust. § 35 ods. 2 zák. č. 511/1992 Zb., pri ukladaní pokuty podľa odseku 1 sa uplatňuje základná úroková sadzba Európskej centrálnej banky platná v deň doručenia rozhodnutia. Ak daňový subjekt podá dodatočné daňové priznanie, uplatní sa základná úroková sadzba Európskej centrálnej banky platná v deň podania dodatočného daňového priznania. Ak trojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky nedosiahne 10%, pri výpočte pokuty sa namiesto trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky použije sadzba 10%.

Podľa ust. § 110h zák. č. 511/1992 Zb., ak do 31. decembra 2008 nastala skutočnosť pre uplatnenie základnej úrokovej sadzby pri výpočte pokuty (§ 35 ods. 1 a 3), sankčného úroku (§ 35b ods. 1 a 6), úroku z odloženej sumy (§ 59 ods. 7) a úroku (§ 63 ods. 6), po 31. decembri 2008 sa použije základná úroková sadzba podľa zákona účinného do 31. decembra 2008.

Podľa ust. § 35 ods. 2 zák. č. 511/1992 Zb. účinného k 31. decembru 2008, pri ukladaní pokuty podľa odseku 1 sa uplatňuje základná úroková sadzba Národnej banky Slovenska platná v deň doručenia rozhodnutia. Ak daňový subjekt podá dodatočné daňové priznanie, uplatní sa základná úroková sadzba Národnej banky Slovenska platná v deň podania dodatočného daňového priznania.

Úlohou krajského súdu v predmetnej veci bolo postupom podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného správneho orgánu, ktorým potvrdil prvostupňové rozhodnutie, ktorým správca dane podľa ust. § 35 ods. 1 písm. f/ zák. č. 511/1992 Zb. uložil žalobcovi pokutu vo výške 8 041,20 Eur zo súčtu vlastnej daňovej povinnosti zistenej správcom dane a nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2005.

Z obsahu administratívneho spisu, ktorý je tvorený kópiami originálov a ktorý je súčasťou spisového materiálu je zrejmé, že Daňový úrad Banská Bystrica I. dňa 15. mája 2006 začal u spoločnosti VIVA M&M, s.r.o. daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2005. Obsahom administratívneho spisu je aj žiadosť Daňového úradu Banská Bystrica I. adresovaná listom zo dňa 26. októbra 2006, č. 651/320/62512/06/Šev Daňovému riaditeľstvu o predĺženie lehoty na výkon daňovej kontroly, ktorej

bolo vyhovené a lehota na vykonanie daňovej kontroly bola predĺžená do 15. mája 2007. Listom zo dňa 26. októbra 2006, č. 651/320/62513/06/Šev oznámil daňový úrad daňovému subjektu, že daňovú kontrolu nie je možné ukončiť do 6 mesiacov odo dňa jej začatia. Ďalej je v administratívnom spise založený Protokol z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty, ktorý bol prerokovaný dňa 15. mája 2007. Z poznámky vyplýva, že daňový subjekt sa na jeho prerokovaní nezúčastnil a ani si na tento účel nezvolil zástupcu, preto sa podľa ust. § 15 ods. 12 zák. č. 511/1992 Zb. deň, ktorý bol určený vo výzve na prerokovanie protokolu považuje za deň jeho prerokovania a doručenia. V nadväznosti na to bolo vydané rozhodnutie daňového úradu č. 651/230/56646/07/Ška zo dňa 10. októbra 2007, ktorým nebol daňovému subjektu priznaný nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2005 v sume -1891355 Sk a bola mu určená vlastná daňová povinnosť v sume 8645 Sk. Rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 26. februára 2008 a vykonateľnosť dňa 13. marca 2008. Predmetné rozhodnutie bolo rozhodnutím Daňového riaditeľstva SR rozhodnutím č. I/221/2654-16754/2008/990447-r zo dňa 11. februára 2008 potvrdené. Toto rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 26. februára 2008. Rozhodnutie daňového riaditeľstva bolo predmetom preskúmaná jeho zákonnosti na základe žaloby podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p., ktorú Krajský súd v Banskej Bystrici rozsudkom č. k. 23S/91/2008-76 zo dňa 2. decembra 2009 ako nedôvodnú zamietol. Najvyšší súd rozsudok krajského súdu rozsudkom sp. zn. 3 Sžf/9/2010 zo dňa 8. októbra 2010 potvrdil.

Daňový úrad Banská Bystrica II, rozhodnutím č. 851/230/91623/2011/Mare zo dňa 16. novembra 2011 uložil podľa ust. § 35 ods. 1 písm. f/ zák. č. 511/1992 Zb. daňovníkovi Viva M&M, s.r.o. pokutu vo výške 8 041,20 Eur zo súčtu vlastnej daňovej povinnosti zistenej správcom dane a nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2005, a to na základe vykonanej daňovej kontroly z ktorej zistení vyplynulo, že si daňový subjekt v podanom daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2005 uviedol nadmerný odpočet vo výške 1 891 355,00 Sk (62781,48 Eur), pričom správca dane daňovou kontrolou zistil vlastnú daňovú povinnosť vo výške 8 645,00 Sk (286,96 Eur). Základom pre vydanie prvostupňového rozhodnutia správcu dane o uložení pokuty za správny delikt boli rozhodnutia správcu dane a daňového riaditeľstva č. 651/230/56646/07/Ška zo dňa 10.10.2007 a č. I/221/2654-16754/2008/990447-r zo dňa 11. februára 2008. Vyššie citované prvostupňové rozhodnutie správcu dane o uložení pokuty za správny delikt bolo rozhodnutím žalovaného č. 1040503/1/238917/2012 zo dňa 29. marca 2012 potvrdené. Uvedené rozhodnutie žalovaného je predmetom prieskumu jeho zákonnosti podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p..

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému rozhodnutiu krajského súdu po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu, pričom nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku. Rozhodnutie krajského súdu považuje odvolací súd za vecne správny a stotožniac sa s jeho dôvodmi v súlade s ust. § 219 ods. 1, 2 O.s.p. pre zdôraznenie ich správnosti uvádza, že podkladom pre postup správnych orgánov podľa ust. § 35 ods. 1 písm. f/ zák. č. 511/1992 Zb. boli vyššie opísané právoplatné rozhodnutia daňových orgánov a to Daňového úradu Banská Bystrica I. č. 651/230/56646/07/Ška zo dňa 10. októbra 2007 a Daňového riaditeľstva č. I/221/2654-16754/2008/990447-r zo dňa 11. februára 2008. Keďže tieto rozhodnutia neboli na základe žaloby o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p. ani na základe mimoriadnych opravných prostriedkov podľa príslušných ustanovení zákona o správe daní zrušené, ich nezákonnosť nebola konštatovaná, správne orgány postupovali v súlade so zákonom, keď z nich pri rozhodovaní vychádzali (bližšie pozri rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžf/8/2012, kde odvolací súd dospel k obdobnému právnomu záveru. V tomto kontexte sa preto žalobcova odvolacia námietka ohľadne nezákonnosti daňovej kontroly ako i následných rozhodnutí správnych orgánov, ktoré boli podkladom pre vydanie rozhodnutia správneho orgánu o uložení pokuty javí ako právne irelevantná, nakoľko správny súd nie je oprávnený v tomto konaní riešiť otázku zákonnosti rozhodnutí o nepriznaní nadmerného odpočtu uvedenom v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2005, pokiaľ sú právoplatné a neboli pre svoju nezákonnosť zrušené. Požiadavka právoplatnosti rozhodnutia správneho orgánu z ktorého správny orgán pri ukladaní pokuty ďalej vychádzal bola predmetom právneho posúdenia najvyšším súdom s ktorým právnym záverom vysloveným v dôvodoch rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/72/2007 sa odvolací súd stotožňuje a vzťahujúc uvedený právny záver na okolnosti prejednávanej veci taktiež konštatuje, že

podmienka právoplatnosti uloženia vlastnej daňovej povinnosti je implicitne obsiahnutá v ust. § 35 ods. 1 písm. f/ zák. č. 511/1992 Zb. pretože vlastná daňová povinnosť zistená správcom dane musí byť v zmysle ust. § 30 ods. 1 citovaného zákona uložená konštitutívnym rozhodnutím.

Nemožno súhlasiť ani s námietkou žalobcu ohľadne absencie konkrétnej právnej úpravy z ktorej krajský súd pri formulovaní svojich právnych záverov vychádzal v odôvodnení rozhodnutia krajského súdu, pretože zo samotného rozhodnutia krajského súdu príslušné ustanovenia zákona o správe daní a občianskeho súdneho poriadku z ktorých krajský súd vychádzal jednoznačne vyplývajú.

Prvostupňovým rozhodnutím správcu dane bol žalobca sankcionovaný za správny delikt po preukázaní porušenia právnej povinnosti. Správnym deliktom právnickej osoby je protiprávne konanie, právnickej osoby, ktorého znaky ustanovuje zákon a za ktoré ukladá správny orgán sankciu ustanovenú týmto zákonom. Vo vzťahu k porušeniu zákona o správne daní je správnym deliktom konanie daňových subjektov v porušení povinností uložených právnymi predpismi dotýkajúcimi sa oblasti daní. Na daňové subjekty sa vzťahujú povinnosti nepeňažnej povahy - okrem iného aj povinnosť podať daňové priznanie, hlásenie alebo prehľad o zrazených preddavkoch a pod. a peňažnej povahy. Nesplnenie povinnosti peňažnej povahy vyplývajúcej zo zákona o správe daní alebo z osobitných predpisov (aj zo zákona o DPH) je dôvodom pre uloženie pokuty správcom dane. V ust. § 35 zákona o správe daní je upravená povinnosť správcu dane ukladať pokutu, a to so zreteľom na závažnosť, trvanie a následky protiprávneho konania. V prípade porušenia zákonných povinností peňažnej povahy v zmysle ustanovenia § 35 ods. 6 zákona o správe daní sa pokuta pri porušeníach peňažnej povahy vypočíta ako súčin trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky a napríklad kladného rozdielu medzi daňou zistenou správcom dane a daňou uvedenou v daňovom priznaní.

Na základe uvedeného Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny poukazom na ust. § 219 ods. 1, 2 O.s.p. potvrdil

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd s poukazom na ust. § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s ust. § 246c veta prvá O.s.p. a s ust. § 224 ods. 1 O.s.p. v súlade s ust. § 142 ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi ich náhradu nepriznal, pretože nebol v tomto konaní úspešný.

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 uzneseniu nie je prípustný opravný prostriedok.