



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Kováčovej a JUDr. Jozefa Milučkého, v právnej veci **žalobcu: JUDr. Ing. K. M.**, bytom v M., zast. advokátkou: *JUDr. Iveta Rajtáková*, Štúrova č. 20, Košice, proti **žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Lazovná ulica č. 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/7524-45100/2010/992517-r zo 16. apríla 2010, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/19688/2010 - 78 z 5. mája 2011, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/19688/2010 - 78 z 5. mája 2011 **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 .**

O d ô v o d n e n i e :

Krajský súd v Košiciach rozsudkom č. k. 6S/19688/2010 - 78 z 5. mája 2011 podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. I/223/7524-45090/2010/992517-r zo 16. apríla 2010, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice I č. 695/231/88640/09 z 9. novembra 2009 o uložení pokuty žalobcovi podľa § 35 ods. 1 písm. c) zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení účinnom v rozhodnom období (ďalej len „zákon o správe daní“) v sume 1.155,90 € z rozdielu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) určenej správcom dane podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie február 2001.

Z odôvodnenia napadnutého rozsudku vyplýva, že platobným výmerom Daňového úradu Košice V. č. 709/230/36922/06/ZIM z 3. novembra 2006 bol žalobcovi na základe protokolu o určení dane podľa pomôcok určený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie február 2001 v sume 244.385,--Sk (t.j. 8.112,10 €). Rozhodnutie žalovaného č. I/223/3970-77374/2007/991545-r z 12. októbra 2007, ktorým bol uvedený platobný výmer správcu dane potvrdený, žalobca napadol žalobou o preskúmanie rozhodnutia, ktorú Krajský súd v Košiciach zamietol rozsudkom č. k. 7S/107/2007-121 z 2. septembra 2009. Najvyšší súd SR rozsudkom č. k. 8Sžf 7/2009 z 1. júla 2010 rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/107/2007-121 z 2. septembra 2009 zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného č. I/223/3970-77374/2007/991545-r z 12. októbra 2007 zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

Žalobca v odvolaní proti rozhodnutiu správneho orgánu prvého stupňa a ani v žalobe nespochybňoval skutočnosť, že žalobcovi už citovaným platobným výmerom č. 709/230/36922/06/ZIM z 3. novembra 2006 a na neho nadväzujúcim druhostupňovým rozhodnutím č. I/223/3970-77374/2007/991545-r z 12. októbra

2007 bol určený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie február 2001 a nenamietal ani spôsob uloženia pokuty preskúvaným rozhodnutím a výšku uloženej pokuty. Žalobca považoval rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa ako aj žalovaného o uložení pokuty podľa § 35 ods. 1 písm. c) zákona o správe daní za nezákonné iba z dôvodu, že platobný výmer správcu dane potvrdený žalovaným považuje za nezákonný z dôvodu, že v obdobných veciach boli zrušené rozhodnutia žalovaného o určení rozdielu DPH na základe toho istého protokolu o určení dane podľa pomôcok.

K naplneniu skutkovej podstaty správneho deliktu v zmysle § 35 ods. 1 písm. c) zákona o správe daní podľa názoru krajského súdu dôjde vtedy, ak je správcom dane určená daň alebo rozdiel dane podľa pomôcok podľa § 29 ods. 6 zákona o správe daní. Platobným výmerom č. 709/230/36922/06/ZIM z 3. novembra 2006 vydaným podľa § 44 ods. 4 zákona o správe daní bol na základe protokolu o určení dane podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie február 2001 určený žalobcovi rozdiel DPH v sume 244.385,--Sk. Tento platobný výmer nadobudol právoplatnosť, čím boli splnené právne podmienky pre postup správcu dane podľa § 35 ods. 1 písm. c) zákona o správe daní. Krajský súd poukázal na to, že v čase vydania prvostupňového rozhodnutia o uložení pokuty, ako aj preskúvaného druhostupňového rozhodnutia, bolo právoplatným a vykonateľným „základné“ rozhodnutie žalovaného z 12. októbra 2007, z ktorého správne orgány oboch stupňov vychádzali pri uložení pokuty, a teda boli splnené všetky právne podmienky podľa § 35 ods. 1 písm. c) zákona o správe daní pre sankčný postih žalobcu.

V súvislosti so zrušením rozhodnutia žalovaného č. I/223/3970-77374/2007/991545-r z 12. októbra 2007 (na základe rozsudku NS SR č. k. 8 Sžf 7/2009 z 1. júla 2010) krajský súd poukázal na to, že je vecou správcu dane a žalovaného, aby v prípade splnenia zákonných podmienok postupovali podľa § 35 ods. 19 zákona o správe daní a vydali príslušné rozhodnutia.

Vychádzajúc zo skutkového a právneho stavu existujúceho v čase vydania preskúmaného rozhodnutia (§ 250i ods. 1 OSP) dospel krajský súd k záveru, že rozhodnutie žalovaného bolo vydané v súlade so zákonom, a preto žalobu zamietol.

Včas podaným odvolaním sa žalobca domáhal prostredníctvom právneho zástupcu, aby odvolací súd zmenil napadnutý rozsudok krajského súdu a žalobe v celom rozsahu vyhovel, nakoľko podľa jeho názoru je tento nesprávny a nezákonný. Nesprávnosť a nezákonnosť videl konkrétne v tom, že krajský súd dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci.

Žalobca poukázal na rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S 19691/2010-81 z 13. januára 2011, ktorým bolo vyhovené žalobe žalobcu v druhovo identickej veci. Ak teda v druhovo rovnakých rozhodnutiach žalovaného súd dospel k záveru, že tieto nie sú v súlade s ústavou zakotvenými právami žalobcu, potom opačný záver súdu nemožno akceptovať.

Podľa názoru žalobcu súd prvého stupňa zvolil krajne formalistický prístup pri preskúvaní žalobou napadnutého rozhodnutia. Vychádzal z formálnych podmienok ustanovených pre uloženie pokuty, pričom nebral do úvahy, že konanie, ktoré predchádzalo vydaniu takéhoto rozhodnutia, zasahovalo do žalobcových v Ústave Slovenskej republiky zakotvených práv.

Opätovne poukázal na to, že výsledkom postupu správcu dane a neskôr aj žalovaného, ktorí mu vyrubili rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie, ktoré bolo predmetom daňovej kontroly, bolo 13 rozhodnutí – platobných výmerov, ktoré boli v konečnom dôsledku predmetom súdneho prieskumu, pričom 8 bolo zrušených, pretože v konaní, ktoré predchádzalo vydaniu platobných výmerov, bola zistená vada (nesprávne zloženie kontrolnej skupiny), ktorá mala za následok nezákonnosť rozhodnutia. Žalobca zdôraznil, že sa ocitol 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. Tento stav podľa jeho názoru nie je možné považovať za štandardný a v súlade 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.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu žiadal rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť. Poukázal na to, 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 KS Košice o zamietnutí žaloby. V 8-ich prípadoch NS SR zmenil rozsudky KS Košice tak, že zrušil rozhodnutia žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie. Žalobca v odvolaní uvádza, že bolo 8 rozhodnutí o vyrubení dane zrušených. Uvedené nezodpovedá skutočnosti, pretože zrušené boli len rozhodnutia žalovaného ako odvolacieho orgánu. Platobné výmery správcu dane o určení dane podľa pomôcok zrušené neboli. Žalovaný ako odvolací orgán v odvolacom konaní proti 8 platobným výmerom o určení dane podľa pomôcok rozhodol tak, že odvolanie pre neodôvodnenosť zamietol. Všetkých nanovo vydaných 8 rozhodnutí žalovaného je opakovane predmetom súdneho preskúmania. V tomto konkrétnom prípade na základe rozsudku Najvyššieho súdu SR č. k. 8 Sžf 7/2009 z 1. júla 2010 žalovaný opakovane rozhodol o odvolaní proti platobnému výmeru o určení dane podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie február 2001 a rozhodnutím č. I/223/20205-126051/991545-r zo dňa 13. decembra 2010 odvolanie pre neodôvodnenosť zamietol. 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 o správe daní a podľa názoru žalovaného nie sú dôvody na zrušenie uloženej pokuty.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods. 2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.supcourt.gov.sk, a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť. Rozsudok bol verejne vyhlásený 18. apríla 2012 podľa § 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

Zákonom č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov bolo zrušením zákona č. 150/2001 Z. z. o daňových orgánoch a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 440/2000 Z. z. o správach finančnej kontroly s účinnosťou od 1. januára 2012 zrušené Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, pričom jeho pôsobnosť a právomoci na úseku správy daní a poplatkov prešli na novozriadené Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Bratislave, pričom sídlo daňovej sekcie Finančného riaditeľstva je na adrese Lazovná ulica 63, 974 01 Banská Bystrica. Vzhľadom na uvedenú skutočnosť Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 107 ods. 4 OSP v spojení s § 250 ods. 4 OSP na strane žalovaného konal s vyššie uvedeným právnym nástupcom pôvodne uvádzaného žalovaného.

Podľa § 29 ods. 6 zákona o správe daní ak nesplní daňový subjekt pri dokazovaní ním uvádzaných skutočností niektorú zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho nemožno daňovú povinnosť správne určiť a daň sa neurčí ani podľa odseku 5, alebo ak daňový subjekt vykonal úkony, ktoré svojím obsahom alebo účelom odporovali osobitnému predpisu alebo ho obchádzali a ktorých dôsledkom je zníženie základu dane, alebo v prípadoch podľa § 15 ods. 2, je správca dane pri určovaní daňovej povinnosti oprávnený použiť pomôcky, ktoré má k dispozícii alebo ktoré si zaobstará bez súčinnosti s daňovým subjektom.

Takýmito pomôckami môžu byť najmä listiny, výpisy z verejných záznamov, daňové spisy iných daňových subjektov, znalecké posudky, výpovede svedkov v iných daňových veciach, správy a vyjadrenia iných správcov dane, štátnych orgánov a obcí, záujmových združení a vlastné poznatky správcu dane zo zdaňovania dotknutého daňového subjektu, ako aj jemu podobných daňových subjektov.

Podľa § 35 ods. 1 písm. c) zákona o správe daní, 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).

Podľa § 250i ods. 1 veta prvá OSP pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, viazaný rozsahom odvolania, preskúmal rozsudok krajského súdu, pričom nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v jeho odôvodnení, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s rozsudkom krajského súdu stotožňuje v celom rozsahu a na zdôraznenie jeho správnosti považuje za vhodné doplniť nasledovné:

Predmetom súdneho preskúvania v danom prípade je rozhodnutie žalovaného, ktorým uložil žalobcovi pokutu podľa § 35 ods. 1 písm. c) a ods. 2 zákona o správe daní.

Žalobca ani v žalobe, ani v odvolaní nenamieta vecnú správnosť tohto rozhodnutia, ani výšku uloženej sankcie a napokon ani dôvod, pre ktorý bola sankcia uložená.

Odvolačný súd sa stotožnil s názorom krajského súdu, že v tomto súdnom konaní nie je možné preskúmať rozhodnutie správcu dane resp. žalovaného, ktoré nadobudlo právoplatnosť a jeho správnosť podlieha samostatnému súdnemu prieskumu.

Za týchto okolností postupoval žalovaný správne a v súlade so zákonom, keď vydal napadnuté rozhodnutie, nakoľko takýto postup mu striktne ukladá zákon o správe daní v ustanovení § 35 ods. 1 písm. c).

Prvostupňový súd tiež správne poukázal na zákonnú možnosť zrušenia uloženej pokuty (§ 35 ods. 19 zákona o správe daní a poplatkov) v prípade, ak by bolo rozhodnutie ukladajúce žalobcovi daňovú povinnosť určenú podľa pomôcok neskôr zrušené. Uvedený postup zostal zachovaný aktuálne účinnou právnou úpravou obsiahnutou v ustanovení § 155 ods. 12 daňového poriadku.

Pokiaľ žalobca tvrdí, že platobné výmery vo vyššie uvedených 8 prípadoch boli zrušené, toto jeho tvrdenie nemá oporu v spisovom materiáli, nakoľko zrušené boli len rozhodnutia žalovaného, ktorými boli platobné výmery potvrdené. Samotné platobné výmery zostali v platnosti.

K rozsudku Krajského súdu v Košiciach, ktorým vyhovel žalobe žalobcu, na ktorý žalobca poukázal v odvolaní, najvyšší súd uvádza, že sa nejedná o všeobecne záväzný prameň práva, ale ide o individuálne rozhodnutie súdu, ktoré je záväzné pre účastníkov konania v konkrétnom jednotlivom prípade. Ako už bolo vyššie uvedené, najvyšší súd preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu v prejednávanej veci a dospel k záveru, že argumenty v ňom uvedené sú logické a sú podložené relevantnými zákonnými ustanoveniami.

Po preskúmaní predloženého spisového materiálu a postupu a rozhodnutia krajského súdu odvolací súd dospel k záveru, že krajský súd dostatočne podrobne

a presne zistil skutkový stav a vysporiadal sa so všetkými relevantnými námietkami žalobcu.

Z uvedených dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaniu žalobcu nevyhovel a s prihliadnutím na všetky individuálne okolnosti daného prípadu rozsudok Krajského súdu v Košiciach ako vecne správny podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

O trovách konania rozhodol súd podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 250k ods. 1 OSP a § 246c ods. 1 veta prvá OSP a účastníkom ich náhradu nepriznal, nakoľko žalobca v konaní nebol úspešný.

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

V Bratislave, dňa 18. apríla 2012

JUDr. Alena Poláčková PhD., v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth