

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/24/2014
Identifikačné číslo spisu:	7013200604
Dátum vydania rozhodnutia:	17.02.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:7013200604.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej, PhD. a zo sudcov JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Milana Moravu v právnej veci žalobcu: JUDr. Ing. Karol Mihaľ, bytom Slnčnicová 42, Malá Ida, právne zastúpeného JUDr. Ivetou Rajtákovou, advokátkou, so sídlom Štúrova 20, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/9088-42007/2013/5081 zo dňa 18.02.2013, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/91/2013-61 zo dňa 19. decembra 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/91/2013-61 zo dňa 19. decembra 2013 p o t v r d z u j e .

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

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/9088-42007/2013/5081 zo dňa 18.02.2013, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice (ďalej len „správca dane“) č. 9800305/5/3367957/2012 zo dňa 19.11.2012, ktorým správca dane uložil žalobcovi podľa § 35 ods. 1 písm. c) zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) v nadväznosti na § 165 ods. 2 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“) pokutu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2001 vo výške 929,30 €.

Krajský súd náhradu trov konania neúspešnému žalobcovi podľa § 250k ods. 1 O.s.p. nepriznal.

Krajský súd vo vzťahu k žalobným dôvodom konštatoval obsah námietok žalobcu spôsobom: „... zásadnou a v podstate jedinou žalobnou námietkou žalobcu v preskúmvanej veci je tvrdenie žalobcu, že správca dane a žalovaný nerešpektovali v preskúmvaných rozhodnutiach nález Ústavného súdu Slovenskej republiky II.ÚS 118/08 z 10.12.2009 a judikáciu Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vzťahujúcu sa na predmetný nález ÚS SR, na základe čoho je postup daňových orgánov pri určení dane podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie jún 2001 a uložení pokuty podľa § 35 ods. 1 písm. c) zákona č. 511/1992 Zb. za dané zdaňovacie obdobie nezákonný.“

V nadväznosti na uvedené žalobné námietky krajský súd konštatoval zásadný obrat v judikatúre Ústavného súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „ústavný súd“) a Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“), vzťahujúcej sa na posudzovanie otázky miestnej príslušnosti pre správu daní a riešenie konkrétnej právnej otázky zloženia kontrolných skupín pri výkone daňovej kontroly. Zhodne s obsahom odôvodnenia preskúmvaného rozhodnutia, ako aj písomného vyjadrenia žalovaného, výrok napadnutého rozsudku krajský súd odôvodnil citáciou odôvodnenia rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/35/2012 zo dňa 31.01.2013 a jeho právnej argumentácie. Týmto rozsudkom, ako i ďalšou judikátúrou, poskytol krajský súd zásadné právne odpovede na námietky nastolené žalobcom aj v preskúmvanej právnej veci.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie z dôvodu podľa § 205 ods. 2 písm. a) O.s.p. v spojení s § 221 ods. 1 O.s.p. a z dôvodov podľa § 205 ods. 2 písm. d) a písm. f) O.s.p. Navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že rozhodnutia žalovaného a správcu dane zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň si uplatnil právo na náhradu trov konania.

Žalobca krajskému súdu vytýka, že svojím postupom žalobcovi odňal možnosť konať pred súdom, čím porušil jeho právo na spravodlivé súdne konanie. Zároveň súd prvého stupňa podľa názoru žalobcu dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a napadnuté rozhodnutie súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci.

V súvislosti s porušením jeho práva na spravodlivé súdne konanie, žalobca namieta nedostatočné odôvodnenie napadnutého rozsudku, nedávajúce odpoveď na jeho právne argumenty. Na podporu tohto tvrdenia v odvolaní uviedol citácie z rozhodnutí Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 36/2010, sp. zn. I. ÚS 126/2010, sp. zn. I. ÚS 236/06, sp. zn. IV. ÚS 15/03, sp. zn. II. ÚS 410/06, ako i z rozhodnutí Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3 Obo 185/2007, sp. zn. 3 Obo 10/2008, sp. zn. 5 Cdo 93/2007, 5 Cdo 85/2007, sp. zn. 4 Cdo 47/2008, sp. zn. 2 Cdo 170/2005, sp. zn. 6Sžo 65/2008, sp. zn. 2 Cdo 210/2010, sp. zn. 2 M Cdo 22/2010, týkajúce sa práva na spravodlivý proces, nepreskúmateľnosti súdnych rozhodnutí z dôvodu ich nedostatočného odôvodnenia a odňatia možnosti konať pred súdom.

Žalobca opätovne dôvodí poukazom na to, že Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 6Sžf/33/2011 zo dňa 25.04.2012 zrušil rozhodnutie právneho predchodcu žalovaného, aj rozhodnutie správcu dane a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Uvedený rozsudok sa vzťahoval na rozhodnutia daňových orgánov, ktorými mu bola uložená, resp. potvrdená pokuta za to isté zdaňovacie obdobie, ako v napadnutých rozhodnutiach daňových orgánov oboch stupňov, preskúmvaných v tejto veci.

Žalobca zdôraznil, že v žalobe poukázal na jasný a zrozumiteľný právny názor vyslovený v náleze Ústavného súdu Slovenskej republiky II. ÚS 118/08 zo dňa 10.12.2009, podľa ktorého výkonom daňovej kontroly u žalobcu na DPH za zdaňovacie obdobia mesiacov február až december 2001 sa vyskytla vada, ktorá mala vplyv na zákonnosť všetkých následných rozhodnutí, keďže výkon daňovej kontroly realizovali pracovníci iného daňového úradu, než je príslušný správca dane.

Nepreskúmateľnosť, nezrozumiteľnosť a nedostatočnosť odôvodnenia napadnutého rozsudku krajského súdu žalobca vidí predovšetkým v tom, že sa tento, citujúc z rozhodnutí prvostupňového orgánu, z

rozhodnutia žalovaného, zo žaloby, z vyjadrenia žalovaného a z rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/35/2012 zo dňa 31.01.2013, nijakým spôsobom nevysporiadal so zásadnou žalobnou námietkou, ktorou je viazanosť správnych orgánov právnym názorom súdu po zrušení správneho rozhodnutia v konaní podľa piatej časti, druhej hlavy O.s.p. Krajský súd sa nijakým spôsobom nevyrovnal s tým, že pokiaľ najvyšší súd v skoršom, zrušujúcom rozsudku vyslovil právny názor (zrozumiteľný nad akúkoľvek pochybnosť), že vydaniu rozhodnutia predchádzalo konanie (daňová kontrola), ktorá mala vplyv na zákonnosť všetkých následných rozhodnutí, nie je v právnom štáte možné tento názor „so zreteľom na zmenu právneho prostredia“ zmeniť.

Krajský súd sa nijako nevyrovnal so záväznosťou tohto právneho názoru pre správne orgány a z jeho nerešpektovaním v rozhodnutiach správnych orgánov. Je nepochybné, že žalovaný, ani správca dane, nerešpektovali právny názor súdu, ktorý zrušil ich skoršie rozhodnutia, vydané v tej istej veci.

Podľa žalobcu krajský súd ho svojím postupom vystavil absolútnej svojvôli daňových orgánov a zároveň mu uprel právo očakávať od orgánov verejnej moci predvídateľnosť ich rozhodnutí a postupov, keď v jednej a tej istej veci dospel bez zmeny skutkových a právnych okolností k podstatne odlišnému záveru, ako odvolací súd v predchádzajúcom súdnom prieskume. Toto žalobca považuje za krajnú arbitrárnosť.

III.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal v medziach podaného odvolania napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), odvolanie prejednal 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 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, 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 (§ 247 ods. 1 O.s.p.).

Podľa § 250i ods. 3 O.s.p. na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p., ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

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

Podľa § 35 ods. 21 zákona č. 511/1992 Zb. pokutu podľa odsekov 1 a 3 nemožno uložiť, ak uplynulo päť rokov od konca roka, v ktorom rozhodnutie správcu dane o vyrubení dane alebo vyrubení rozdielu dane nadobudlo právoplatnosť, alebo ak uplynulo päť rokov od konca roka, v ktorom daňový subjekt

podal dodatočné daňové priznanie alebo dodatočné hlásenie. Pokutu podľa odsekov 4 až 12 a 15 nemožno uložiť, ak uplynulo päť rokov od konca roka, v ktorom došlo k porušeniu tohto zákona alebo osobitného zákona. Ak neuplynula päťročná lehota na uloženie pokuty podľa prvej vety a v tejto lehote bolo vydané nové rozhodnutie správcu dane o vyrubení dane alebo o vyrubení rozdielu dane, plyní päťročná lehota na uloženie pokuty znovu od konca roka, v ktorom toto rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť; to platí aj v prípade, ak v päťročnej lehote na uloženie pokuty podľa prvej vety súd zrušil rozhodnutie správcu dane o vyrubení dane alebo vyrubení rozdielu dane a vrátil vec na ďalšie konanie.

Z obsahu žaloby a podaného odvolania možno vyvodíť, že podstata žalobcovej námietky je smerovaná k spochybneniu zákonnosti rozhodnutia správcu dane dodatočne vyrubujúceho žalobcovi rozdiel na DPH za zdaňovacie obdobie jún 2001, určenej správcom dane podľa pomôcok (§ 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.). Ide o istinu, na základe ktorej má správca dane povinnosť postupom podľa § 35 ods. 1 písm. c) zákona č. 511/1992 Zb. uložiť daňovému subjektu pokutu. Argumentácia žalobcu vychádza z premisy, že rozhodnutia, ktorým bol sporný rozdiel na DPH určený, sú v rozpore s právnymi závermi nálezu Ústavného súdu Slovenskej republiky II.ÚS 118/08 zo dňa 10.12.2009, konštatujúceho, zjednodušene povedané, nezákonný postup správcu dane pri výkone daňovej kontroly na DPH za predmetné zdaňovacie obdobia u žalobcu, jej výkonom kontrolnou skupinou zostavenou v rozpore so zákonom zamestnancami miestne nepríslušného daňového úradu. Zároveň žalobca poukázal na skutočnosť, že skoršie rozhodnutie o uložení pokuty z rozdielu DPH za zdaňovacie obdobie jún 2001, spolu s druhostupňovým rozhodnutím odvolacieho daňového orgánu, bolo zrušené rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžf/33/2011 zo dňa 22. apríla 2012.

S prihliadnutím na medze žaloby a námietku žalobcu vzťahujúcu sa k nedostatočnému odôvodneniu napadnutého rozsudku, odvolací súd konštatuje, že krajský súd sa použitím citácie odôvodnenia rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/35/2012 zo dňa 31.01.2013 (týkajúceho sa prieskumu zákonnosti rozhodnutí daňových orgánov oboch stupňov vo veci dodatočného určenia DPH žalobcovi za zdaňovacie obdobie marec 2001 - pozn. odvolacieho súdu), súvisiaceho s námietkami žalobcu ohľadne nezákonného dodatočného určenia samotnej daňovej povinnosti, dostatočne vysporiadal s argumentáciou žalobcu. Odvolací súd len dodáva, že krajský súd síce mohol v odôvodnení citovať rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/8/2012 zo dňa 26.06.2012, ktorým bola de facto potvrdená zákonnosť dodatočného určenia daňovej povinnosti na DPH žalobcu za zdaňovacie obdobie jún 2001, súvisiace s preskúmanými rozhodnutiami daňovej správy v tomto konaní. Avšak vzhľadom k tomu, že argumentácia vo vzťahu k žalobnej námietke je v oboch rozsudkoch najvyššieho súdu rovnaká, čo do poskytnutia odpovede na žalobcom kladené právne otázky, postačuje právna argumentácia uvedená v neskoršom rozsudku najvyššieho súdu, týkajúceho sa daňovej povinnosti za iné zdaňovacie obdobie.

Na dôvažok v súvislosti s uvedeným odvolací súd konštatuje, že zákonnosť postupu správcu dane pri výkone predmetnej daňovej kontroly u žalobcu a následného autoritatívneho určenia mu daňových povinností na DPH boli potvrdené, napr. rozhodnutiami Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/68/2011 zo dňa 23. februára 2012 (zdaňovacie obdobie 02/2001), sp. zn. 5Sžf/23/2011 a sp. zn. 5Sžf/35/2011, obe zo dňa 31. januára 2013 (zdaňovacie obdobia 09/2001 a 03/2001), sp. zn. 4Sžf/8/2012 a sp. zn. 4Sžf/15/2012, obe zo dňa 26. júna 2012 (zdaňovacie obdobia 06/2001 a 12/2001), ako i uzneseniami Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. II. ÚS 292/08-14 zo dňa 4. septembra 2008, č. k. I. ÚS 192/08-27 zo dňa 4. júna 2008, č. k. III. ÚS 386/08-24 zo dňa 25. novembra 2008, č. k. II. ÚS 137/2010-28 zo dňa 24. marca 2010 a č. k. II. ÚS 159/2011-19 zo dňa 13. apríla 2011, č. k. III. ÚS 266/2012-28 zo dňa 19.06.2012, č. k. II. ÚS 20/2013-28 zo dňa 24. januára 2013, odmietajúcimi sťažnosti žalobcu ako zjavne neopodstatnené.

Posledne uvedeným uznesením č. k. II. ÚS 20/2013-28 zo dňa 24. januára 2013 Ústavný súd Slovenskej republiky dokonca odmietol ako zjavne neopodstatnenú ústavnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/8/2012 zo dňa 26. júna 2012, ktorým zmenil rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/33/2011-84 zo dňa 10. novembra 2011 tak, že zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie rozhodnutia právneho predchodcu žalovaného č. I/223/20205-

126053/2010/991545-r zo dňa 13.12.2010, ktorým zamietol pre neodôvodnenosť odvolanie žalobcu proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane č. 709/230/36926/06/ZIM zo dňa 03.11. 2006, určujúcemu žalobcovi podľa § 44 ods. 4 zákona o správe daní a poplatkov postupom v súlade s ustanovením § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2001 v sume 6 522,04 €.

Spochybňovanie zákonnosti zloženia kontrolnej skupiny vykonávajúcej daňovú kontrolu u žalobcu na DPH za zdaňovacie obdobia január až december 2001 a následného určenia daňových povinností, sú vzhľadom na právne závery najvyššieho súdu a ústavného súdu vyslovené v niekoľkých súdnych prieskumoch už notorietou, ktorú odvolací súd, vzhľadom na predmet súdneho prieskumu v tejto veci, nebude posudzovať ani opakovať.

Odvolací súd považuje jediný žalobný dôvod a od toho sa odvíjajúci odvolací dôvod, spočívajúci v spochybňovaní zákonnosti zloženia kontrolnej skupiny, za účelový, nemajúci oporu v doterajších výsledkoch súdneho prieskumu rozhodnutí daňových orgánov oboch stupňov vo veci dodatočne vyrubovanej daňovej povinnosti na DPH za zdaňovacie obdobie jún 2001.

V zmysle petitu žaloby predmetom súdneho prieskumu v tejto veci je zákonnosť uloženej pokuty, nie už právoplatne určenej daňovej povinnosti, ako podmienky na uloženie pokuty podľa § 35 ods. 1 písm. c) zákona č. 511/1992 Zb.

Z obsahu administratívneho spisu vyplýva správnosť konštatovania žalovaného v napadnutom rozhodnutí o právoplatnosti rozhodnutia správcu dane o určení DPH za zdaňovacie obdobie jún 2001, č. 709/230/36926/06/ZIM zo dňa 03.11.2006. Toto rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 28.12.2010 a v nadväznosti na právny názor vyslovený v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžf/33/2011 zo dňa 25. apríla 2012, dňa 19.11.2012 boli splnené zákonné podmienky na vydanie preskúmaného rozhodnutia správcu dane o uložení pokuty, č. 9800305/5/3367957/2012 zo dňa 19.11.2012.

Hoci vyššie uvedenú skutočnosť žalobca nespochybňuje, ani inými konkrétnymi námietkami zákonnosť postupu pri vydaní žalobou napadnutých daňových rozhodnutí neuvádza, odvolací súd ex offio prihliadol i na tú skutočnosť, že predmetná pokuta bola správcom dane uložená v rámci prekluzívnej lehoty na jej uloženie, vyplývajúcej z ustanovenia § 35 ods. 21 in fine zákona č. 511/1992 Zb. Právo na jej uloženie, po predchádzajúcich odvolaciach daňových konaniach a súdnom prieskume rozhodnutí daňových orgánov vo veci uloženia predmetnej daňovej povinnosti, ako i skoršieho rozhodnutia správcu dane č. 695/231/88644/09 zo dňa 09.11.2009 o uložení pokuty, nezaniklo.

Na základe vyššie uvedeného a v spojení s citovanými ustanoveniami zákonov Najvyšší súd Slovenskej republiky po preskúmaní napadnutých rozhodnutí daňových orgánov oboch stupňov, dospel k názoru, že námietky žalobcu vznesené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu nie sú dôvodné, a preto podľa § 250ja ods. 3 vety druhej O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1 O.s.p. napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach ako vecne správny potvrdil.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, keďže v odvolacom konaní nebol úspešný.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.