

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	2Sžf/41/2012
Identifikačné číslo spisu:	3012200010
Dátum vydania rozhodnutia:	22.05.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Elena Kováčová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:3012200010.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD., v právnej veci žalobcu Intensive, s.r.o., so sídlom Svätoplukova 684/13, Bojnice, zast. JUDr. Jozefom Námešným, advokátom, so sídlom v Prievidzi, Nábrežie svätého Cyrila 47, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná ul. 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/226/16629-111065/2011/995399-r zo dňa 24. októbra 2011, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/3/2012 - 34 zo dňa 22. mája 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/3/2012 - 34 zo dňa 22. mája 2012, 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 .

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného (ako aj rozhodnutia Daňového úradu v Prievidzi zo dňa 26. júla 2011), ktorým žalovaný zmenil rozhodnutie Daňového úradu v Prievidzi, ktorým žalobcovi bola podľa § 35 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. uložená pokuta vo výške 66,38 eura za podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie 2010 po lehote stanovenej v § 49 ods. 3 písm. a/ zákona č. 595/ 2003 Z.z. o dani z príjmov tak, že text vo výroku rozhodnutia "za podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie 2010" nahradil textom "za podanie daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2010", keď žalovaný dôvodil, že správca dane v prvostupňovom rozhodnutí síce dostatočne neoznačil vo výroku rozhodnutia o aké daňové priznanie sa jedná, avšak táto skutočnosť nemá vplyv na zákonnosť rozhodnutia, pretože žalobca je právnickou osobou a potom bolo zrejmé, že sa môže jednať iba o daň z príjmov právnických osôb.

Krajský súd takto rozhodol, keď dospel k záveru, že podanie žalobcu zo dňa 30. júna 2011 predstavovalo nekompletné podané daňové priznanie, ktoré nebolo zástupcom žalobcu podpísané a ani k nemu neboli priložené zákonom stanovené prílohy a preto na toto podanie treba hľadiť ako keby nebolo podané, tzn. ako na neúčinne podané. Preto je podľa krajského súdu potom správny názor žalovaného, že nie je možné, aby žalobca dodatočne dňa 22. júla 2011 (po uplynutí lehoty na podanie daňového

priznania v zmysle § 49 ods. 3 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z.) napravil neúčinnosť svojho podania zo dňa 30. júna 2011. Krajský súd sa taktiež stotožnil s konštatáciou žalovaného, že keď žalobca označil daňové priznanie doručené dňa 22. júla 2011 za riadne daňové priznanie, sám tým uznal, že jeho podanie podané dňa 30. júna 2011 nebolo riadnym daňovým priznaním. Z toho vyplýva, že, ak by žalobca dňa 30. júna 2011 podal riadne daňové priznanie, jeho následné podanie zo dňa 22. júla 2011 by žalobca označil, ako dodatočné daňové priznanie. Podľa krajského súdu bol postup správnych orgánov súladný so zákonom, keď žalobcovi za príslušný správny delikt, ktorým je oneskorené podanie riadneho daňového priznania, uložil pokutu, pričom súd sa stotožnil aj s výškou pokuty v jej minimálnej sume 66,38 eura. Taktiež námietku žalobcu o porušení daňového tajomstva žalovaným považoval krajský súd za neopodstatnenú a žalobcom za nepreukázanú.

Proti rozsudku krajského súdu podal odvolanie žalobca a žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodnutie prvostupňového súdu, ako nezákonné zmenil a rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Uviedol, že krajský súd sa dostatočne nevysporiadal s námietkou žalobcu, týkajúcou sa nesprávnej interpretácie ustanovenia § 38 ods. 3 zákona o správe daní a poplatkov. Žalobca sa stotožňuje s názorom žalovaného, že daňové priznanie možno účinne podať len na predpísanom tlačive a s predpísanými prílohami a pod spojením "účinne podať" je potrebné rozumieť splnenie všetkých zákonných povinností daňových subjektov, ktoré sú rozhodujúce pre správne vyrubenie dane na základe daňového priznania. Podaním neúplného daňového priznania však nastali účinky podania, hoci priznanie nebolo podané účinne, čo však neznamená, že žalobca priznanie nepodal, pretože bolo podané dňa 30. júna 2011, ale toto podanie nebolo úplné. Žalobca ďalej uviedol, že zákon v tretej časti označenej ako "vyrubovacie konanie" jednoznačne hovorí o tom ako má správca dane postupovať v prípadoch, ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti podaného priznania a poukázal na znenie § 41 ods. 1 zákona o správe daní a poplatkov. Z uvedeného vyplýva, že, ak žalobcom podané daňové priznanie nebolo úplné, bol správca dane povinný ho vyzvať na jeho doplnenie a to bezodkladne po zistení týchto skutočností (§ 30a ods. 1) a vyhotovenie úradného záznamu zo dňa 1. júla 2011 potvrdzuje, že správca dane vedel o tom, že daňové priznanie bolo podané neúplne a že mal postupovať v zmysle § 41 ods. 1. Podľa žalobcu žiaden právny predpis neuvádza, že opakované podanie neguje pôvodné podanie. Akceptácia tvrdenia žalovaného, že žalobca podal daňové priznanie až 22. júla 2011 by znamenala, že žalovaný odignoroval podanie zo dňa 30. júna 2011 a že sa nijakým spôsobom s týmto podaním nezaoberal. Touto námietkou žalobcu sa ani krajský súd nevysporiadal. Podaním daňového priznania dňa 30. júna 2011 začalo v zmysle § 20 ods. 1 a ods. 2 zákona o správe daní daňové konanie a následne sa postupuje v zmysle § 38. Za neodstránenie pochybností na základe výzvy podľa § 41 ods. 1, 2 má právne dôsledky upravené v § 20 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov. Zákon nezakazuje žiadnemu daňovému subjektu dopĺňať a meniť svoje podania, iba upravuje lehoty do kedy tak môže urobiť a ak doplnenie alebo objasnenie požaduje správca dane, tak túto lehotu určuje primerane on. Zákon v § 39 ods. 2 upravuje povinnosť, kedy je daňový subjekt povinný uskutočniť podanie dodatočného priznania a táto povinnosť sa vzťahuje iba na situáciu, ak podané daňové priznanie je nesprávne alebo neúplné a jeho oprava má za následok zvýšenie dane. Zo stanoviska žalovaného vyplýva, že, ak by žalobca dňa 22. júla 2011 neuskutočnil podanie úplného daňového priznania a počkal by až na výzvu správcu dane na odstránenie pochybností v podanom daňovom priznaní zo dňa 30. júna 2011, a tejto výzve by v stanovenej lehote riadne a včas vyhovel, tak by daňové priznanie podal v lehote podľa § 49 ods. 3 písm. a/ zákona o správe daní a poplatkov, a teda by nespáchal žiaden správny delikt. Je neprípustné, aby správca dane uložil žalobcovi sankciu za údajné podanie daňového priznania po lehote stanovenej zákonom, keď sám správca dane konal nezákonne a bezodkladne nekonal pri zistení pochybností a neúplností v podanom daňovom priznaní. Poukázal v tejto súvislosti na čl. 2 ods. 2, 3 Ústavy Slovenskej republiky.

Žalovaný správny orgán uviedol, že súhlasí s prejednaním veci bez pojednávania a žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky v odvolacom konaní napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne, ako súladný so zákonom potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal napadnuté rozhodnutie krajského súdu a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP);

odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), keď deň verejného 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 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu proti rozsudku krajského súdu nie je možné priznať úspech z nasledovných dôvodov :

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 OSP).

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

Podľa § 35 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. v znení platnom do 31. decembra 2011, ak daňový subjekt podá daňové priznanie po lehote ustanovenej osobitným zákonom, správca dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, mu uloží pokutu do 16 596,95 eura, najmenej 33,19 eura, ak ide o fyzickú osobu a najmenej 66,38 eura, ak ide o právnickú osobu. Ak je správcom dane obec, môže uložiť pokutu, ak ide o fyzickú osobu najmenej 6,63 eura a ak ide o právnickú osobu najmenej 66,38 eura.

§ 38 Daňové priznanie a hlásenie

(1) Daňové priznanie alebo hlásenie je povinný podať každý, komu vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie podľa osobitného zákona, 11ab) alebo ten, koho na to správca dane vyzve. Daňový subjekt je povinný daň zaplatiť najneskôr v lehote na podanie daňového priznania alebo hlásenia, ak osobitný zákon 8b) neustanovuje inak.

(2) Daňové priznanie alebo hlásenie nemožno podať po doručení oznámenia o výkone daňovej kontroly alebo opakovanej daňovej kontroly alebo po doručení oznámenia o rozšírení daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie, ktorého by sa daňové priznanie alebo hlásenie týkalo, a to až do jej skončenia. Ak sa začala daňová kontrola podľa § 15 ods. 3 <. alebo, ak správca dane rozšíril výkon tejto daňovej kontroly, daňové priznanie alebo hlásenie nemožno podať za kontrolované zdaňovacie obdobie počas jej výkonu. Rovnako daňové priznanie nemožno podať po doručení protokolu o určení dane podľa pomôcok podľa § 15 ods. 10 <. časti prvej vety pred bodkočiarkou.

(3) Daňové priznanie alebo hlásenie možno účinne podať na tlačive, ktorého vzor ustanoví opatrenie, ktoré vydá ministerstvo a ktoré sa vyhlasuje v Zbierke zákonov Slovenskej republiky (ďalej len "zbierka zákonov") uverejnením oznámenia o jeho vydaní. Prílohou daňového priznania je účtovná závierka podľa osobitného zákona; 8ab) prílohou <. daňového priznania sú aj doklady uvedené v príslušnom tlačive daňového priznania.

(4) Daňové priznanie alebo hlásenie možno podať telefaxom, elektronickými prostriedkami, ak obsah údajov, ich rozsah a usporiadanie sú totožné so vzorom tlačiva ustanoveného ministerstvom; ustanovenie § 20 ods. 4 <. tým nie je dotknuté. Daňové priznanie alebo hlásenie podané elektronickými prostriedkami musí byť podpísané zaručeným elektronickým podpisom 6aa) alebo urobené v súlade s dohodou podľa § 20 ods. 8 <.

§ 39 Opravné a dodatočné daňové priznanie alebo hlásenie

(1) Pred uplynutím lehoty na podanie daňového priznania alebo hlásenia môže daňový subjekt podať opravné priznanie alebo hlásenie. Pre vyrubovacie konanie sa použije opravné priznanie alebo hlásenie a na predchádzajúce priznanie alebo hlásenie sa neprihliada.

(2) Ak daňový subjekt zistí, že podané daňové priznanie alebo hlásenie je nesprávne alebo neúplné a jeho oprava má za následok zvýšenie dane alebo zníženie nadmerného odpočtu, 11ad) je povinný podať

správcovi dane dodatočné daňové priznanie alebo dodatočné hlásenie do konca mesiaca nasledujúceho po tomto zistení s uvedením obdobia, ktorého sa dodatočné daňové priznanie alebo dodatočné hlásenie týka. V rovnakej lehote je dodatočne priznaná daň splatná, ak osobitný zákon neustanovuje inak.

(3) Dodatočné daňové priznanie alebo dodatočné hlásenie môže daňový subjekt podať, ak zistí, že jeho daňová povinnosť má byť nižšia, ako bola uvedená v daňovom priznaní alebo hlásení, najneskôr však do štyroch rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na vrátenie nadmerného odpočtu alebo nárok na vrátenie dane. Dodatočné daňové priznanie alebo dodatočné hlásenie môže daňový subjekt podať aj v tom prípade, ak zistí, že jeho daň má byť nižšia, ako bola správcom dane vyrubená. Znížiť základ dane na základe dodatočného daňového priznania alebo dodatočného hlásenia možno len v prípade uplatnenia skutočností, ktoré neboli predmetom daňovej kontroly alebo opakovanej daňovej kontroly.

(4) Dodatočné daňové priznanie alebo dodatočné hlásenie nemožno podať po doručení oznámenia o výkone daňovej kontroly alebo opakovanej daňovej kontroly alebo po doručení oznámenia o rozšírení daňovej kontroly za obdobie, ktorého by sa dodatočné daňové priznanie alebo dodatočné hlásenie týkalo, a to až do jej skončenia. Ak sa začala daňová kontrola podľa § 15 ods. 3 <. alebo 14 <. alebo, ak správca dane rozšíril výkon daňovej kontroly podľa § 15 ods. 4 <., alebo ak sa začala opakovaná daňová kontrola, dodatočné daňové priznanie alebo dodatočné hlásenie nemožno podať za kontrolované zdaňovacie obdobie počas jej výkonu.

(5) Dodatočné daňové priznanie nemožno podať, ak bola daň správcom dane určená alebo dohodnutá podľa § 29 ods. 5 <. alebo ods. 6 <..

(6) Opravné daňové priznanie, dodatočné daňové priznanie, opravné hlásenie alebo dodatočné hlásenie sa podáva spôsobom podľa § 38 ods. 2 <. a <. a musí byť označené ako opravné alebo dodatočné. V dodatočnom daňovom priznaní alebo dodatočnom hlásení sa vyznačia aj rozdiely oproti pôvodne podanému daňovému priznaniu alebo hláseniu alebo rozdiely oproti platobnému výmeru alebo dodatočnému platobnému výmeru, alebo len rozdiely, ak tak ustanovuje osobitný zákon.

Podľa § 49 ods. 3 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov daňovníkovi, ktorý je povinný podať daňové priznanie po uplynutí zdaňovacieho obdobia v lehote podľa odseku 2 <., sa na základe oznámenia podaného príslušnému správcovi dane do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania podľa odseku 2 <., predlžuje táto lehota najviac o tri celé kalendárne mesiace s výnimkou daňovníka v konkurze alebo v likvidácii; daňovník v oznámení uvedie novú lehotu, ktorou je koniec kalendárneho mesiaca, v ktorej podá daňové priznanie, a v tejto novej lehote je aj daň splatná.

Vytýkanie konanie

Podľa § 41 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti podaného priznania alebo hlásenia alebo súhrnného výkazu a dokladov predložených daňovým subjektom alebo o pravdivosti údajov v nich uvedených, oznámi správca dane tieto pochybnosti daňovému subjektu a vyzve ho, aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal.

(2) Vo výzve daňovému subjektu určí správca dane primeranú lehotu na vyjadrenie, ktorá nesmie byť kratšia ako pätnásť dní, a poučí ho o následkoch spojených s neodstránením pochybností alebo nedodržaním určenej lehoty.

Odvolačí súd mal z administratívneho spisu správneho orgánu za preukázané, že žalobca nepodal svoje daňové priznanie na predpísanom tlačíve, ktorá skutočnosť je zákonom predpísanou náležitosťou pri podaní príslušného daňového priznania a medzi účastníkmi konania je nesporné a túto skutočnosť si uvedomuje i sám žalobca, že na poštovú prepravu dňa 30. júna 2011 podal iba prvú stranu príslušného

daňového priznania. Deň 30. jún 2011 v danom prípade bol posledným dňom lehoty na podanie daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2010 a ku dňu 30. júnu 2011 príslušné podanie žalobcu nebolo odoslané na predpísanom kompletnom tlačive daňového priznania tak, ako to ustanovuje zákon o správe daní a poplatkov.

Odvolací súd v danom prípade tvrdenia žalobcu uvedené v jeho odvolaní proti rozsudku krajského súdu v tom zmysle, že "žalobcovi stačilo počkať na výzvu správcu dane na odstránenie pochybností v podanom daňovom priznaní zo dňa 30. júna 2011 a v prípade, že by tejto výzve v stanovenej lehote riadne a včas vyhovel, tak by daňové priznanie podal v zákonom stanovenej lehote podľa § 49 ods. 3 písm. a/ zákona o správe daní a poplatkov a tým by nespáchal žiaden správny delikt", nemôže akceptovať a považuje tieto tvrdenia žalobcu za účelové.

Najvyšší súd Slovenskej republiky sa stotožňuje s právnym názorom krajského súdu, že nie je po právnej stránke možné, aby žalobca dodatočne až po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania napravil a tým konvalidoval neúčinnosť svojho podania zo dňa 30. júna 2011 a tým sa vyhol zodpovednosti za svoje nedovolené konanie v oblasti finančného práva.

Taktiež Najvyšší súd Slovenskej republiky dáva za pravdu žalovanému, že v danom prípade podanie daňového priznania nie je možné posudzovať podľa § 20 zákona o správe daní a poplatkov tak, ako to tvrdí žalobca, pretože i v prípade výzvy správcu dane by sa po právnej stránke veci nič nemohlo zmeniť na skutočnosti, že príslušné podanie žalobcu zo dňa 30. júna 2011 vzhľadom na aplikáciu príslušných právnych noriem by sa v danom prípade nemohlo stať účinným vo vzťahu k správcovi dane.

Podľa § 2 ods. 1 zákona o správe daní v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

Podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

Podľa § 2 ods. 6 zákona o správe daní pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti a v spojení s citovanými ustanoveniami príslušných zákonov Najvyšší súd Slovenskej republiky po preskúmaní napadnutých rozhodnutí správnych orgánov dospel k záveru, že námietky žalobcu vznesené v odvolaní, nie sú dôvodné a preto rozhodol podľa § 219 ods. 1, 2 OSP v spojení s § 250ja ods. 3 druhá veta OSP tak, že napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne ako súladný so zákonom potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa ustanovenia § 224 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 vety prvej OSP a § 250k ods. 1 OSP, keď žalobcovi, ktorý úspech vo veci nemal, náhradu trov konania nepriznal a žalovanému v konaní nárok na náhradu trov zo zákona neprináleží.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.