

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 10Asan/8/2017
Identifikačné číslo spisu: 6016200643
Dátum vydania rozhodnutia: 27.04.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Hatalová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:6016200643.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. a členov senátu JUDr. Zuzany Ďurišovej a JUDr. Eleny Berthotyovej PhD. v právnej veci žalobkyne (sťažovateľky): STAVIVÁ - Garaj, s.r.o., so sídlom Zvolenská cesta č. 31, 974 05 Banská Bystrica, IČO: 31 592 872, zastúpená: JUDr. Jozef Polák, advokát, so sídlom Radlinského 1718, 026 01 Dolný Kubín, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102931832/2016 zo dňa 13. apríla 2016, o kasačnej sťažnosti žalobkyne proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/76/2016-71 zo dňa 9. novembra 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/76/2016-71 zo dňa 9. novembra 2016 z a m i e t a.
Účastníkom nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

I.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Daňový úrad Banská Bystrica, ako prvostupňový správny orgán, rozhodnutím č. 21458399/2015 zo dňa 14.12.2015 podľa § 155 ods. 1 písm. f) bod 1 zákona č. 563/2009 Z.z. o správne daní v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) uložil žalobkyni pokutu vo výške 696,50 € za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku za uvedenie v daňovom priznaní dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2012 nižšej ako daň, ktorú mala uviesť. Správca dane na základe výsledkov daňovej kontroly vyrubil daňovému subjektu rozhodnutím č. 9600101/5/4201006/2014/Lk zo dňa 11.09.2014 na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2012 rozdiel dane vo výške 6965,76 €.

2. Na odvolanie žalobkyne žalovaný rozhodnutím č. 102931832/2016 zo dňa 13.04.2016 rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu potvrdil.

II.

Konanie na krajskom súde

3. Krajský súd napadnutým rozsudkom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu ako nedôvodnú.

4. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že v danom prípade správca dane zistil rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie 2012 vo výške 6.695,76 € a v súvislosti s takto vzniknutým deliktom bola správne uložená pokuta vo výške 10 %, t. j. v sume 696,50 € (§ 155 ods. 4 Daňového poriadku, po zaokrúhlení v zmysle § 161 Daňového poriadku).

5. S poukazom na § 155 ods. 12 Daňového poriadku krajský súd uviedol, že uvedené ustanovenie zákona by bolo použiteľné aj na prípad, ak by Najvyšší súd SR zrušil rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/37/2015-56 zo dňa 29.04.2015 a že by daňovému subjektu - žalobkyni nebol vyrubený rozdiel dane, alebo by rozdiel dane bol vyrubený v inej výške, než to bolo uvedené v rozhodnutí správcu dane zo dňa 11.09.2014, keď bol vyrubený rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie 2012 vo výške 6.695,76 €.

6. Krajský súd ďalej k veci uviedol, že žalobkyňa v daňovom priznaní k dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2012 uviedla nižšiu daň, ako mala uviesť, čím sa dopustila správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku. Zákonným dôsledkom zistenia správneho deliktu je uloženie pokuty, pričom z § 155 ods. 1 Daňového poriadku vyplýva, že správca dane pokutu uloží, čo znamená, že nie je na jeho vôli, či tak urobí, ale musí tak urobiť. Preto nebolo možné podľa názoru krajského súdu prihliadnuť na argumentáciu žalobkyne ohľadom účelovosti ukladania pokút v prípade, že sa daňový subjekt nedopustil správneho deliktu úmyselne, resp., že k zisteniu rozdielu dane došlo len v dôsledku rozdielneho výkladu pri aplikácii zákona. Predpokladom uloženia pokuty ako sankcie za správny delikt v zmysle § 155 ods. 1 písm. f) bod 1 Daňového poriadku je zistenie sumy, o ktorú správca dane rozhodnutím vo vyrubovacom konaní zvýšil daňovému subjektu daň uvedenú v daňovom priznaní, t. j. sumy, o ktorú daňový subjekt uviedol v daňovom priznaní nižšiu daň ako daň, ktorú mal uviesť. Táto daň bola u žalobkyne zistená na základe daňovej kontroly, po skončení ktorej nasledovalo vyrubovacie konanie. Výpočet sumy pokuty za správny delikt a jej výška sú s poukazom na vyššie uvedené zákonné ustanovenia závislé od sumy zistených daňovej povinnosti.

7. Z obsahu predloženého administratívneho spisu podľa názoru krajského súdu vyplýva, že daňové orgány zistili skutkový stav dostatočne tak, aby bolo možné na jeho základe v zmysle zákona rozhodnúť o uložení pokuty žalobkyni za správny delikt. Záver správcu dane a žalovaného, ktorý urobili a ustálili vo svojich rozhodnutiach, zodpovedá zákonu a je v súlade s príslušnými vyššie citovanými ustanoveniami Daňového poriadku.

8. Krajský súd považoval žalobnú námietku o predčasnosti vydania žalobou napadnutého rozhodnutia v spojení s prvostupňovým rozhodnutím za neopodstatnenú. S poukazom na § 155 ods. 12 Daňového poriadku je možné v prípade upravenia sumy rozdielu dane novým rozhodnutím, upraviť, alebo aj zrušiť z úradnej moci pokutu uloženú podľa § 155 ods. 1 písm. f) s tým, že novým rozhodnutím o pokute sa pôvodné rozhodnutie zruší.

9. Z tohto dôvodu, krajský súd nepovažoval za relevantné pre posúdenie zákonnosti napadnutého rozhodnutia ani podanie ústavnej sťažnosti, ktorou žalobkyňa, ako sťažovateľka, namieta porušenie práv žalobkyne v súvislosti s vydaným rozhodnutím súdu, ktorým bola zamietnutá jej žaloba o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí daňových orgánov, ktorým bola ustálená suma dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2012 a vyrubený zistený rozdiel tejto dane. Aj v prípade pozitívneho, priaznivého rozhodnutia Ústavného súdu SR v prospech žalobkyne, táto skutočnosť nemá význam pre konštatovanie vecnej správnosti a zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného, pričom správny súd pri rozhodovaní vychádza zo skutkového stavu zisteného orgánom verejnej správy v zmysle ust. § 119 S.s.p.

10. Z dôvodov vyššie uvedených krajský súd zamietol návrh žalobkyne na prerušenie konania, nakoľko prebiehajúce konanie pred Ústavným súdom SR nie je prekážkou pre pokračovanie v tomto konaní.

Krajský súd nezistil žiadny z dôvodov obligatórneho prerušenia konania, ani fakultatívneho prerušenia konania.

11. Krajský súd preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutie a postup orgánov verejnej správy nielen v rozsahu žalobných námietok, ale aj mimo žalobných bodov posudzujúc či v konaní nie sú vady uvedené v § 195 písm. a) až e) S.s.p. Žiadne z tam vymenovaných dôvodov kedy súd nie je viazaný rozsahom žaloby, nezistil. Naopak, má jednoznačne za to, že zistenie skutkového stavu bolo dostačujúce na riadne posúdenie veci, že skutkový stav, ktorý vzal orgán verejnej správy za základ napadnutého rozhodnutia je v súlade s administratívnym spisom. Nedošlo ani k uplynutiu prekluzívnej alebo premlčacej lehoty, v ktorej bolo možné vyvodit' zodpovednosť za správny delikt, pretože v zmysle § 155 ods. 11 písm. b) Daňového poriadku pokutu nemožno uložiť, ak uplynulo päť rokov od konca roka, v ktorom nadobudlo právoplatnosť rozhodnutie správcu dane, ak sa daňový subjekt dopustil správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. e) až h) Daňového poriadku, takže lehota bola dodržaná. Krajský súd nezistil porušenie žiadnych zásad trestného konania podľa Trestného poriadku. Taktiež boli dodržané zásady ukladania trestov.

12. V danom prípade právna úprava obsiahnutá v § 154 ods. 1 písm. e), § 155 ods. 1 písm. f) bod 1 a § 155 ods. 4 Daňového poriadku plne zodpovedá zásadám správneho trestania. Krajský súd v konaní daňových orgánov nezistil porušenie žiadnych zásad správneho trestania.

13. V slovenskej právnej úprave je zakotvená objektívna zodpovednosť právnických osôb pri spáchaní správneho deliktu. Pre samotný vznik zodpovednosti je preto zavinenie právnickej osoby, ako páchatel'a deliktu, právne irelevantné.

14. Krajský súd nemal možnosť použiť sankčnú moderáciu v zmysle ustanovenia § 198 S.s.p., keďže neboli splnené zákonné predpoklady pre zmenu rozhodnutia o druhu a výške sankcie a ani pre zmenu rozhodnutia v rozsahu nahradenia uloženej sankcie upustením od potrestania. Krajský súd môže totiž rozhodnúť v rámci sankčnej moderácie len v rámci takých limitov, ako mohol rozhodnúť orgán verejnej správy podľa osobitného predpisu.

15. Vzhľadom na to, že krajský súd po preskúmaní veci a postupu orgánov verejnej správy v rámci žaloby dospel k záveru, že zo strany žalovaného, ani správcu dane nedošlo k porušeniu zákona, krajský súd žalobu žalobkyne ako nedôvodnú zamietol podľa § 190 S.s.p.

16. O nároku na náhradu trov konania rozhodol krajský súd podľa § 167 S.s.p. tak, že žalobkyni, ktorá v konaní úspech nemala, nárok na náhradu trov konania nepriznal.

III.

Konanie na kasačnom súde

17. Proti rozsudku krajského súdu podala sťažovateľka (žalobkyňa) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov, že krajský súd nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a že sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu.

18. Sťažovateľka namietala, že napadnuté rozhodnutie žalovaného bolo vydané v čase, kedy nebolo právoplatne rozhodnuté o primárnej otázke majúcej vplyv na pertkatované konanie, v čom spočíva závažné porušenie platných a účinných právnych predpisov. Naďalej má za to, že rozhodnutie o uložení pokuty, ako aj rozhodnutie o dodatočnom vyrubení dane sú nezákonné a majú byť zrušené, pretože krajský súd rovnako ako žalovaný nezdôvodňoval, nezaoberal sa a teda ani právne neposúdil žalobné námietky uvedené v odvolaní proti pokute a v žalobnom návrhu.

19. Na základe uvedeného navrhla, aby kasačný súd rozhodol tak, že rozsudok krajského súdu zruší a

vec mu vráti na ďalšie konanie alebo, aby zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 21458399/2015 zo dňa 14.12.2015 a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

20. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že sa s právnym posúdením veci krajským súdom stotožňuje a kasačné námietky považuje za neopodstatnené.

IV.

Právny názor Najvyššieho súdu Slovenskej republiky

21. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S. s. p.) postupom podľa § 492 S.s.p. preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a jednomyseľne (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania podľa ustanovenia § 455 S.s.p. s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 27.04.2018 (§ 137 ods. 2 S.s.p.).

22. V predmetnej veci bolo potrebné predostrieť, že predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok krajského súdu, ktorým zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľka domáhala preskúmania rozhodnutia žalovaného o uložení pokuty sťažovateľke, a preto primárne v medziach kasačnej sťažnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd preskúmal rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci kasačného konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu a konania týmto rozhodnutiam predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či kasačné námietky sťažovateľky sú spôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu. Po preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) sa kasačný súd stotožňuje so skutkovými závermi krajského súdu v tom rozsahu, ako si ich osvojil krajský súd zo zistení uvedených žalovaným správnym orgánom, ako aj sťažovateľkou, ktoré sú obsiahnuté v administratívnom spise.

Podľa § 154 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku správneho deliktu sa dopustí ten, kto uvedie v daňovom priznaní alebo dodatočnom daňovom priznaní daň, ktorá je nižšia ako daň, ktorú mal v daňovom priznaní uviesť.

Podľa § 155 ods. 1 písm. f) bod 1 Daňového poriadku správca dane uloží pokutu vo výške rovnajúcej sa súčinu trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky a sumy, o ktorú správca dane zvýšil rozhodnutím vydanom vo vyrubovacom konaní daň uvedenú v daňovom priznaní alebo dodatočnom daňovom priznaní alebo zaplatenú podľa osobitných predpisov bez podania daňového priznania, za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. e) a f).

Podľa § 155 ods. 4 Daňového poriadku ak trojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky v prípadoch podľa odseku 1 písm. f) nedosiahne 10%, pokuta sa uloží vo výške rovnajúcej sa 10% zo sumy podľa odseku 1 písm. f); ak 1,5-násobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky v prípadoch podľa odseku 1 písm. g) nedosiahne 5%, pokuta sa uloží vo výške rovnajúcej sa 5% z rozdielu medzi sumou uvedenou v dodatočnom daňovom priznaní a sumou uvedenou v daňovom priznaní podľa odseku 1 písm. g).

Podľa § 155 ods. 6 Daňového poriadku pri ukladaní pokuty podľa odseku 1 písm. f) sa uplatňuje základná úroková sadzba Európskej centrálnej banky platná v deň doručenia rozhodnutia vydaného vo vyrubovacom konaní a pri ukladaní pokuty podľa odseku 1 písm. g) sa uplatňuje základná úroková sadzba Európskej centrálnej banky platná v deň podania dodatočného daňového priznania.

Podľa § 155 ods. 12 Daňového poriadku ak bola novým právoplatným rozhodnutím suma rozdielu dane

alebo suma nároku podľa osobitných predpisov upravená, upraví sa alebo sa zruší z úradnej moci pokuta uložená podľa odseku 1 písm. f); novým rozhodnutím o pokute sa pôvodné rozhodnutie zrušuje.

Podľa § 161 Daňového poriadku ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, zaokrúhľuje sa daň, preddavok na daň, úrok z omeškania, pokuta a úrok na desiatky eurocentov nadol.

23. Kasačný súd po preskúmaní spisového materiálu krajského súdu, ktorého súčasťou je aj administratívny spis žalovaného dospel k záveru, že kasačné námietky sťažovateľky nie sú dôvodné.

24. Kasačný súd sa stotožnil so záverom krajského súdu, že skutkový stav zistený a popísaný žalovaným v napadnutom rozhodnutí, ako aj v rozhodnutí prvostupňového správneho orgánu je dostatočný a zodpovedá zisteniam v správnom konaní, teda obsahu administratívneho spisu.

25. Daňový úrad Banská Bystrica vykonal u sťažovateľky kontrolu dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2012, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 9601401/5/3527653/2014/Lk zo dňa 18.07.2014. Na základe výsledkov takto vykonanej kontroly a vyrubovacieho konania vydal správca dane rozhodnutie č. 9601401/5/4201006/2014/Lk zo dňa 11.09.2014, ktorým podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku vyrubil rozdiel dane v sume 6.965,76 €. Na odvolanie sťažovateľky bolo prvostupňové rozhodnutie potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 1100301/1/515974/2014/5014 zo dňa 24.11.2014, ktoré nadobudlo právoplatnosť doručením rozhodnutia sťažovateľke dňa 09.12.2014. Proti rozhodnutiu žalovaného č. 1100301/1/515974/2014/5014 zo dňa 24.11.2014, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica o vyrubení rozdielu dane, podala žalobkyňa správnu žalobu, ktorou sa domáhal zrušenia týchto rozhodnutí, o ktorej rozhodol krajský súd rozsudkom č. k. 23S/37/2015-56 zo dňa 29.04.2015, ktorý bol potvrdený rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4 Sžf/54/2015 zo dňa 03.05.2016. Vec je právoplatne skončená ku dňu 21.06.2016.

26. Na základe vyššie uvedeného právoplatného rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane správca dane, teda z dôvodu, že sťažovateľka uviedla v daňovom priznaní k dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2012 daň, ktorá bola nižšia ako daň, ktorú mala v daňovom priznaní uviesť (§ 154 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku), tak prvostupňovým rozhodnutím správne uložil sťažovateľke podľa § 155 ods. 1 písm. f) bod 1, § 155 ods. 4, § 166 Daňového poriadku pokutu vo výške 696,50 €.

27. Kasačnú námietku sťažovateľky týkajúcej sa predčasnosti vydania napadnutého rozhodnutia kasačný súd vyhodnotil ako nedôvodnú. Kasačný súd poukazuje na právoplatnosť rozhodnutia správcu dane uvedeného v bode 25 a tiež poukazuje na § 155 ods. 12 Daňového poriadku, podľa ktorého je možné v prípade upravenia sumy rozdielu dane novým rozhodnutím upraviť alebo zrušiť uloženú pokutu z úradnej moci. Z uvedených dôvodov kasačný súd nepovažuje za relevantné pre posúdenie zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného ani podanie ústavnej sťažnosti proti rozhodnutiu súdu, ktorým bola zamietnutá jeho žaloba proti rozhodnutiu o vyrubení rozdielu dane.

28. Po preskúmaní podanej kasačnej sťažnosti kasačný súd konštatuje, že s opakovanými právnymi námietkami sťažovateľky sa krajský súd v rozhodnutí riadne vysporiadal a nenechal otvorenú žiadnu spornú otázku, riešenie ktorej by zostalo na kasačnom súde, a preto námietky uvedené v kasačnej sťažnosti vyhodnotil najvyšší súd ako bezpredmetné, ktoré neboli spôsobilé spochybníť vecnú správnosť rozhodnutia. Z uvedeného dôvodu kasačnú sťažnosť podľa § 461 S. s. p. ako nedôvodnú zamietol.

29. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky tak, že sťažovateľke, ktorá v tomto konaní nemala úspech, ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 S. s. p. a analogicky podľa § 167 ods. 1 S. s. p.) a rovnako aj žalovanému nárok na ich náhradu nepriznal v súlade s § 467 ods. 1 S. s. p. a analogicky podľa § 168 S. s. p.

30. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky prijal rozsudok jednomyselne (§ 139 ods. 4 S.s.p.).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.