

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 10Asan/19/2020
Identifikačné číslo spisu: 1019201678
Dátum vydania rozhodnutia: 24. februára 2022
Meno a priezvisko: JUDr. Petra Príbelská
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:1019201678.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a členov senátu JUDr. Anity Filovej a JUDr. Juraja Vališa, LL.M. (spravodajca) v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): ALFA-R, so sídlom Rue de la Procession 61, 1310 La Hulpe, Belgické kráľovstvo, číslo podniku: 0748.575.031 (údaje pred prenesením sídla do iného členského štátu Európskej Únie - obchodné meno ALFA-R s.r.o., sídlo Ul. Palackého 85/5, Trenčín, IČO: 36 246 271), právne zastúpený: Nagy & Partners, s.r.o., so sídlom Športová 470/11, Galanta, IČO: 36 869 341, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102316664/2019 z 8. októbra 2019, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/240/2019-125 z 24. júna 2020, takto

r o z h o d o l :

Kasačná sťažnosť sa z a m i e t a.

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

O d ô v o d n e n i e

I.

Priebeh administratívneho konania a súdneho konania

1. Žalobou z 11. decembra 2019 sa sťažovateľ domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 102316664/2019 zo dňa 8. októbra 2019 (ďalej „napadnuté rozhodnutie“), ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava (ďalej „správca dane“) č. 101526916/2019 zo dňa 21. júna 2019 (ďalej „prvostupňové rozhodnutie“). Prvostupňovým rozhodnutím bola sťažovateľovi uložená sankcia (pokuta) vo výške 10 840,- € za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. e/ Daňového poriadku v znení účinnom do 31. decembra 2015, a to z dôvodu uvedenia nižšej dane v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie september 2014 ako dane, ktorú mal žalobca odvieť.

2. Podkladom pre uloženie sankcie bolo právoplatné rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 101898282/2018 zo dňa 25. septembra 2018, ktorým bol sťažovateľovi vyrubený rozdiel dane v sume

108 400,51 € za zdaňovacie obdobie september 2014. Toto rozhodnutie správcu dane bolo žalovaným potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 101284114/2019 zo dňa 28. mája 2019. Rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 101898282/2018 zo dňa 25. septembra 2018 nadobudlo právoplatnosť dňa 4. júna 2019.

3. Podstatou žalobných bodov sťažovateľa bolo, že prvostupňové ako i napadnuté rozhodnutie boli nezákonne vydané predčasne a bez dostatočného zistenia skutkového stavu z dôvodu, že žalovaný rozhodnutie, ktoré bolo podkladom pre uloženie sankcie (rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 101898282/2018 zo dňa 25. septembra 2018 potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 101284114/2019 zo dňa 28. mája 2019) napadol správnu žalobou. Podľa sťažovateľa mali správne orgány prvostupňové i napadnuté rozhodnutie správne vydať až po uplynutí lehoty na podanie správnej žaloby, alebo v prípade jej podania až po rozhodnutí správneho súdu vo veci samej.

4. Žalovaný sa k žalobe vyjadril vo svojom podaní zo dňa 17. februára 2020 a uviedol, že trvá na záveroch uvedených v napadnutom rozhodnutí. Podanie správnej žaloby podľa žalovaného nemá vplyv na povinnosť správcu dane uložiť pokutu, pokiaľ sa sťažovateľ dopustil niektorého zo správnych deliktov v zmysle Daňového poriadku.

5. Sťažovateľ navrhol priznanie odkladného účinku správnej žaloby, čomu správny súd vyhovel uznesením č.k. 2S/240/2019-111 zo dňa 4. februára 2020.

6. Správny súd napadnutým rozsudkom č.k. 2S/240/2019-125 z 24. júna 2020 žalobu sťažovateľa zamietol. Nestotožnil sa so žalobnými bodmi sťažovateľa a uviedol, že v posudzovanom prípade bolo rozhodnutie, ktoré bolo podkladom pre uloženie sankcie (rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 101898282/2018 zo dňa 25. septembra 2018 potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 101284114/2019 zo dňa 28. mája 2019), v čase vydania žalobou napadnutých rozhodnutí právoplatné, pričom jeho vykonateľnosť nebola odložená ani po podaní správnej žaloby. Vychádzajúc z uvedených skutočností správny súd dospel k záveru, že postup správcu dane, ktorý začal konanie a rozhodol o uložení sankcie za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. e/ Daňového poriadku a následne konanie a rozhodnutie žalovaného, ktorý napadnutým rozhodnutím prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdil, boli súladné so zákonom.

II.

Argumentácia účastníkov v kasačnom konaní

7. Proti rozsudku správneho súdu podal žalobca (sťažovateľ) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP navrhujúc, aby kasačný súd rozsudok správneho súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti zároveň navrhol, aby jej bol priznaný odkladný účinok v zmysle § 447 ods. 1 SSP.

8. Nesprávne právne posúdenie podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP videl sťažovateľ v tom, že správny súd bez akéhokoľvek zákonného dôvodu zohľadňujúceho vykonané dokazovanie v rámci daňového konania sa stotožnil so závermi žalovaného, vec nesprávne právne posúdil a žalobu sťažovateľa nedôvodne zamietol. Zopakoval svoj žalobný dôvod, že napadnuté rozhodnutie bolo vydané predčasne, keďže sťažovateľ ešte nevyužil všetky právne možnosti, ktoré mu právny poriadok umožňuje ako obranu voči rozhodnutiu, ktoré bolo podkladom pre uloženie sankcie (rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 101898282/2018 zo dňa 25. septembra 2018 potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 101284114/2019 zo dňa 28. mája 2019). Správca dane tak podľa sťažovateľa vydal prvostupňové rozhodnutie ešte pred tým, ako sťažovateľovi uplynula lehota na podanie správnej žaloby voči rozhodnutiu, ktoré bolo podkladom pre uloženie sankcie. V prípade zrušenia tohto rozhodnutia správnym súdom by následne prvostupňové rozhodnutie i napadnuté rozhodnutie nemalo žiadnu oporu. Podľa sťažovateľa mali správca dane i žalovaný vydať prvostupňové rozhodnutie i napadnuté rozhodnutie až po uplynutí lehoty na podanie správnej žaloby, alebo v prípade jej podania až po rozhodnutí správneho súdu vo veci samej.

9. Žalovaný sa k podanej kasačnej sťažnosti vyjadril podaním zo dňa 12. augusta 2020. Nesúhlasil s námietkami sťažovateľa a podľa jeho názoru napadnutý rozsudok je správny. Zopakoval, že podanie správnej žaloby nemá vplyv na povinnosť správcu dane uložiť sťažovateľovi pokutu za správny delikt, ktorého sa dopustil. Uviedol, že Krajský súd v Nitre návrh sťažovateľa na priznanie odkladného účinku správnej žaloby voči rozhodnutiu žalovaného č. 101284114/2019 zo dňa 28. mája 2019 uznesením č. 11S/68/2019-94 zo dňa 27. februára 2020 zamietol, pričom vo veci samej nebolo ešte rozhodnuté.

III.

Posúdenie kasačného súdu

10. Dňa 1. januára 2021 nadobudla účinnosť novela Ústavy Slovenskej republiky, ústavný zákon č. 422/2020 Z. z. ktorým sa mení a dopĺňa Ústava Slovenskej republiky č. 460/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, ktorou bol zriadený Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (čl. 143 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky). K 1. augustu 2021 prevzal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú agendu správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v správnom súdnictve, vrátane prerokúvanej veci (čl. 154g ods. 4, 5 a 6 Ústavy v spojení s § 101e ods. 1 a 2 a § 8a ods. 1 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov). V súlade s rozvrhom práce Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky na rok 2021 bola prerokúvaná vec pridelená náhodným výberom na rozhodnutie senátu 5S v zložení ako je uvedené v záhlaví tohto rozsudku a bola v kasačnom konaní vedená pod pôvodnou spisovou značkou.

11. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky konajúci ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP), po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (§ 443 SSP a § 444 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná (§ 439 SSP) a má predpísané náležitosti (§ 57 SSP a § 445 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP) rozhodujúc bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a internetovej stránke Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, pričom dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je nedôvodná a preto kasačnú sťažnosť zamietol (§ 461 SSP).

12. Na úvod kasačný súd poukazuje na samotný účel správneho súdnictva, ktorým je preskúmanie zákonnosti napadnutého rozhodnutia alebo opatrenia orgánu verejnej správy vrátane preskúmania zákonnosti postupu, ktorý predchádzal ich vydaniu v medziach a rozsahu vymedzenom žalobnými bodmi (§ 134 ods. 1 SSP). Konkrétne správny súd zisťuje, či si konajúce orgány verejnej správy zadovážili dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistili vo veci náležité skutkový stav, či konali v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie orgánu verejnej správy bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi, ako aj procesnoprávnymi predpismi.

13. Otázkou, ktorú sťažovateľ nadniesol a ktorú kasačný súd považuje za potrebné posúdiť je, či bolo možné sťažovateľa sankcionovať v prípade, ak právoplatné rozhodnutie, ktoré bolo podkladom pre sankcionovanie sťažovateľa, ešte môže byť predmetom súdneho prieskumu v správnom súdnictve (t.j. pred uplynutím lehoty na podanie správnej žaloby), alebo pokiaľ o prípadnej správnej žalobe voči takémuto rozhodnutiu nebolo ku dňu vydania rozhodnutia o udelení sankcie správnym súdom právoplatne rozhodnuté.

14. Kasačný súd má za to, že zistenie skutkového stavu správcom dane, žalovaným i správnym súdom je dostatočné a nesporné. Rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 101898282/2018 zo dňa 25. septembra 2018 potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 101284114/2019 zo dňa 28. mája 2019 je právoplatné a bol ním sťažovateľovi vyrubený rozdiel dane v sume 108 400,51 € za zdaňovacie obdobie september 2014. Toto rozhodnutie bolo podkladom pre uloženie sankcie za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. e/ Daňového poriadku, a to z dôvodu uvedenia nižšej dane v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie september 2014 ako dane, ktorú mal sťažovateľ odvieť, t.j. bolo podkladom pre vydanie napadnutého rozhodnutia i prvostupňového rozhodnutia.

15. 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. Sankcia za tento správny delikt je upravená v § 155 ods. 1 písm. f/ bod 1. Daňového poriadku (v znení k 31. decembru 2015) 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. Zároveň podľa § 155 ods. 4 Daňového poriadku (v znení k 31. decembru 2015), ak trojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky nedosiahne 10 %, pokuta sa uloží vo výške rovnajúcej sa 10 % zo sumy podľa § 155 ods. 1 písm. f/ Daňového poriadku, čo bolo správcom dane a žalovaným aplikované i v posudzovanom prípade. Výška sťažovateľovi uloženej sankcie ani jej výpočet v konaní nebol sporný a sťažovateľ ho vo svojich žalobných bodoch nenamietal.

16. Podľa § 63 ods. 9 Daňového poriadku doručené rozhodnutie, proti ktorému nemožno podať odvolanie, je právoplatné. Podľa § 237 ods. 1 SSP podanie správnej žaloby nemá odkladný účinok.

17. Rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 101898282/2018 zo dňa 25. septembra 2018, ktoré bolo podkladom pre uloženie sankcie sťažovateľovi, nadobudlo právoplatnosť (§ 63 ods. 9 Daňového poriadku) dňa 04. júna 2019, kedy bolo sťažovateľovi doručené potvrdzujúce rozhodnutie žalovaného č. 101284114/2019 zo dňa 28. mája 2019. Prípadný úmysel sťažovateľa podať správnu žalobu a domáhať sa preskúmania zákonnosti tohto rozhodnutia v správnom konaní nemá odkladný účinok (§ 237 ods. 1 SSP).

18. Prvostupňové rozhodnutie, ktorým bola sťažovateľovi uložená sankcia, vydal správca dane dňa 21. júna 2019, po právoplatnosti Rozhodnutia Daňového úradu Nitra č. 101898282/2018 zo dňa 25. septembra 2018. Kasačný súd nesúhlasí s názorom sťažovateľa, že správca dane vydal prvostupňové rozhodnutie a žalovaný napadnuté rozhodnutie predčasne. Keďže v čase ich vydania bol právoplatným rozhodnutím Daňového úradu Nitra č. 101898282/2018 sťažovateľovi vyrubený rozdiel dane, bola ku dňu ich vydania zároveň naplnená i skutková podstata správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. e/ Daňového poriadku. Prípadné podanie správnej žaloby sťažovateľom v zásade nemá odkladný účinok na právoplatnosť správnu žalobou napadnutého rozhodnutia a toto tak mohlo byť podkladom pre uloženie sankcie sťažovateľovi.

19. Na sťažovateľom nadnesenú otázku je preto potrebné odpovedať tak, že sťažovateľa bolo možné sankcionovať v prípade, ak právoplatné rozhodnutie, ktoré bolo podkladom pre sankcionovanie sťažovateľa, ešte môže byť predmetom súdneho prieskumu v správnom súdnictve ako i pokiaľ o prípadnej správnej žalobe voči takémuto rozhodnutiu nebolo ku dňu vydania rozhodnutia o uložení sankcie správnym súdom právoplatne rozhodnuté. Podstatným je, či toto rozhodnutie bolo právoplatným (§ 63 ods. 9 Daňového poriadku). Tento právny názor kasačného súdu vyplýva najmä zo skutočnosti, že podanie správnej žaloby v správnom súdnictve v zásade nemá odkladný účinok (§ 237 ods. 1 SSP).

20. Kasačný súd dodáva, že jeho posúdenie situácie by mohlo byť odlišné, ak by správny súd v konaní o správnej žalobe sťažovateľa voči rozhodnutiu žalovaného č. 101284114/2019 zo dňa 28. mája 2019, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 101898282/2018 zo dňa 25. septembra 2018, vyhovel návrhu sťažovateľa o priznanie odkladného účinku správnej žaloby (§ 237 ods. 2 SSP). Sťažovateľ však takúto skutočnosť netvrdil a žalovaný vo svojom podaní zo dňa 12. augusta 2020 uviedol, že Krajský súd v Nitre návrh sťažovateľa na priznanie odkladného účinku správnej žaloby uznesením č.k. 11S/68/2019-94 zo dňa 27. februára 2020 zamietol.

21. Pre prípad, že sťažovateľ by bol v konaní o správnej žalobe voči rozhodnutiu žalovaného č. 101284114/2019 zo dňa 28. mája 2019, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 101898282/2018 zo dňa 25. septembra 2018 úspešný a dosiahol by tak zrušenie rozhodnutia, ktoré bolo podkladom pre uloženie sankcie za správny delikt, mal by možnosť konať vo vzťahu k

prvostupňovému rozhodnutiu i k napadnutému rozhodnutiu napr. postupom podľa § 75 Daňového poriadku.

22. Kasačný súd sa v ostatnom plne stotožňuje s napadnutým rozsudkom správneho súdu a konštatuje, že správny súd sa s danou vecou dostatočne vysporiadal, racionálne odôvodnil svoje úvahy a vyvodil správne skutkové a právne závery. Vzhľadom na uvedené kasačný súd v zmysle § 461 SSP kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

23. Kasačný súd o návrhu sťažovateľa na priznanie odkladného účinku kasačnej sťažnosti podľa § 447 ods. 1 SSP osobitne nerozhodol z dôvodu, že podľa § 446 ods. 2 písm. a/ SSP tento odkladný účinok kasačnej sťažnosti nastáva automaticky zo zákona.

24. O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že sťažovateľovi, ktorý v tomto konaní nemal úspech, ich náhradu podľa § 167 a § 168 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP nepriznal a žalovanému ich náhrada nevyplýva zo zákona (§ 168 SSP).

25. Kasačný súd zistil, že sťažovateľ bol dňa 12. novembra 2020 vymazaný z obchodného registra, a to po prenesení sídla do iného členského štátu EÚ na základe rozhodnutia valného zhromaždenia sťažovateľa zo dňa 21. mája 2020, ktorým sťažovateľ zmenil právnu formu na belgickú spoločnosť s ručením obmedzeným a premiestnil svoje sídlo do Belgického kráľovstva, kde bol dňa 15. júna 2020 zapísaný do obchodného registra pod obchodným menom ALFA-R, so sídlom Rue de la Procession 61, 1310 La Hulpe, Belgické kráľovstvo, číslo podniku: 0748.575.031. Toto aktuálne označenie sťažovateľa kasačný súd použil i v záhlaví rozsudku.

26. Tento rozsudok prijal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 463 SSP v spojení s ust. § 139 ods. 4 SSP).

P o u č e n i e :

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.