

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 4Stk/11/2021  
Identifikačné číslo spisu: 8018200760  
Dátum vydania rozhodnutia: 28. februára 2023  
Meno a priezvisko: JUDr. Zuzana Mališová  
Funkcia: predsedníčka senátu  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:8018200760.1

## ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zuzany Mališovej a členov senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD. a prof. JUDr. PhDr. Petra Potáscha, PhD., v právnej veci žalobkyne (sťažovateľky): MVDr. Hana Konkoľová, miesto podnikania Nová Ľubovňa 505, 065 11 Nová Ľubovňa, IČO: 37 164 996, právne zastúpená: KVASŇOVSKÝ & PARTNERS / ADVOKÁTI s.r.o., so sídlom Dunajská 2317/32, 811 08 Bratislava - Staré Mesto, IČO: 51 003 848, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102314757/2018 zo dňa 22. novembra 2018, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobkyne proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 6S/112/2018-53 zo dňa 17. októbra 2019, takto

### r o z h o d o l :

I. Kasačná sťažnosť sa z a m i e t a .

II. Účastníkom konania sa nárok 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.

Konanie na správnom súde

1. Krajský súd v Prešove (ďalej len „krajský súd“ alebo „správny súd“) rozsudkom č.k. 6S/112/2018-53 zo dňa 17. októbra 2019, postupom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobkyňa domáhala preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 102314757/2018 zo dňa 22. novembra 2018, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov, č. 101095925/2018 zo dňa 05.06.2018, ktorým podľa ustanovenia § 155 ods. 1 písm. f) bod 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom do 31.12.2015 (ďalej len „Daňový poriadok“) v nadväznosti na § 165e ods. 2 Daňového poriadku bola žalobkyni uložená pokuta vo výške 4.575,00 eur za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku - uvedenie v daňovom priznaní

dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2012 nižšej ako daň, ktorú mala v daňovom priznaní uviesť.

2. V odôvodnení rozsudku správny súd skonštatoval, že v predmetnej právnej veci bol presne a dostatočne zistený skutkový stav, na základe ktorého mohol správca dane a žalovaný v súlade so zákonom konštatovať spáchanie správneho deliktu žalobkyňou, a takto zistený skutkový stav má oporu v administratívnom spise. Žalovaný ako odvolací orgán sa náležite a v súlade so zákonom vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami žalobkyne v odvolaní, a to pokiaľ ide o úplné zistenie skutkového stavu veci, zistenia protiprávneho konania zo strany žalobkyne, preskúmania tvrdení o procesných vadách v postupe správcu dane.

3. K námietke neprávoplatnosti rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty zo dňa 24.11.2016 a procesných väd v postupe správcu dane, ktorý nezákonne (neúčinne) doručoval rozhodnutie o vyrubení rozdielu dane, správny súd uviedol, že nie je dôvodná. Z administratívneho spisu žalovaného jednoznačne vyplýva, že rozhodnutie prevzala osobne žalobkyňa dňa 15.11.2017, ktorej podpis je na doručenke preukazujúcej doručenie tohto rozhodnutia. Pokiaľ ide o doručovanie teraz napadnutého rozhodnutia správcu dane a žalovaného tie boli doručené až po tom, čo dňa 28.08.2018 bolo zo strany žalobkyne predložené generálne plnomocenstvo pre splnomocnenca na zastupovanie v konaní, a boli aj prevzaté na adrese žalobkyne splnomocnencom. Z uvedených dôvodov tvrdenia žalobkyne o nezákonnosti doručovania a preberania rozhodnutí osobami J. K. a pani X., nie sú dôvodné.

4. Pokiaľ ide o námietku predčasnosti rozhodnutia a povinnosti rešpektovať a dodržiavať vzťah tzv. závislých rozhodnutí, ktoré sú vzájomne podmienené v následnom poradí, správny súd uviedol, že nie je opodstatnená a poukázal na právoplatnosť rozhodnutia správcu dane o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2012 zo dňa 24.11.2016, a to s poukazom 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 týchto dôvodov námietka žalobkyne o potrebe prerušiť konania zo strany správcu dane, nie je dôvodná. Pri existencii materiálneho podkladu (teda právoplatného rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane) pre vydanie rozhodnutia o uložení pokuty za správny delikt, nie je ani prípadné prebiehajúce súdne konanie prekážkou v ďalšom postupe správcu dane, ktorý má byť zavŕšený vydaním rozhodnutia o uložení pokuty za správny delikt. Preto úvaha žalobkyne, že daňové konanie malo byť prerušené, pretože aj keď išlo o fakultatívnu možnosť prerušenia, s poukazom na princíp spravodlivosti daňového konania sa naň malo hľadieť ako na obligatórny dôvod prerušenia, je nesprávna. Správny súd dal do pozornosti skutočnosť, že ani podanie ústavnej sťažnosti proti rozhodnutiu, ktorým bola zamietnutá žaloba o zrušenie rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane, nepredstavuje okolnosť, pre ktorú by bolo nevyhnutné prerušiť konanie o ukladaní sankcie za tento správny delikt.

5. Rovnako námietka absencie predpísaných náležitostí rozhodnutia k okolnostiam rozhodujúcim pre uloženie pokuty podľa názoru správneho súdu nebola spôsobilá privodiť zrušenie rozhodnutia žalovaného. Z rozhodnutia správcu dane je zrejmé, aké konanie žalobkyne je správnym deliktom, vrátane označenia ustanovenia zákona - § 154 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku spolu so skutkovou podstatou tohto deliktu, ďalej ustanovenie zákona, podľa ktorého bola ukladaná pokuta za správny delikt (§ 155 ods. 1 písm. f) Daňového poriadku), kde je uvedená konkrétna výška pokuty. V odôvodnení rozhodnutia správca dane vysvetlil, na základe čoho dospel k záveru o spáchaní deliktu žalobkyňou, k čomu mal k dispozícii materiálne podklady, a to právoplatné rozhodnutie zo dňa 24.11.2016 o určení rozdielu dane z pridanej hodnoty v konkrétnej výške za konkrétne zdaňovacie obdobie, a v ktorom aj popísal spôsob zistenia výšky pokuty použitím právneho predpisu v nadväznosti na zistenia úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky. Správny súd tak považoval argument žalobkyne o nepreskúmateľnosti rozhodnutí pre absenciu ich náležitostí za neopodstatnený. Absencia precízneho vysvetlenia a úvah ohľadom výšky uloženej pokuty ešte aj z iných pohľadov, než striktných zákonných, ktoré aplikoval správca dane v situácii, akou bola táto, že výška pokuty vyplýva z až matematicky presného vzorca, podľa názoru správneho súdu nemôže mať dopad na zákonnosť tohto rozhodnutia.

6. Správny súd uzavrel, že 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) SSP, pričom žiadne z tam vymenovaných dôvodov, kedy správny súd nie je viazaný rozsahom žaloby, nezistil. Záverom správny súd poukázal aj na právny názor vyslovený Najvyšším súdom SR v rozsudkoch sp. zn. 3Asan/12/2019, sp. zn. 3Asan/13/2019 a sp. zn. 3Asan/14/2019, všetky zo dňa 7. augusta 2019, týkajúci sa zhodnej právnej problematiky - uloženia pokuty inému daňovému subjektu za totožný správny delikt podľa § 154 písm. e) Daňového poriadku. Správny súd súčasne zdôraznil, že ustanovenia Správneho poriadku, na ktoré žalobkyňa poukazovala v žalobe, sú v daňovom konaní neaplikovateľné, nakoľko podľa § 163 Daňového poriadku sa na daňové konanie nevzťahuje všeobecný predpis o správnom konaní. Daňový poriadok v štvrtéj časti má osobitnú úpravu pod názvom Daňové konanie. Žalovaný sa v napadnutých rozhodnutiach vysporiadal so všetkými námietkami žalobkyne uvedenými v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane, dostatočne a v potrebnom rozsahu zistil skutkový stav, tento správne právne posúdil, rozhodnutie náležite odôvodnil a uviedol akými úvahami bol vedený pri hodnotení vykonaných dôkazov. Nepochybil preto ani žalovaný, ak po vysporiadaní sa s odvolacími námietkami žalobkyne odvolanie zamietol a rozhodnutie správcu dane potvrdil.

7. O náhrade trov konania správny súd rozhodol podľa § 167 ods. 1 v spojení s § 168 SSP a účastníkom náhradu trov konania nepriznal, keď žalobkyňa nebola v spore úspešná a zároveň neboli splnené ani podmienky § 168 SSP.

## II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

8. Proti právoplatnému rozsudku správneho súdu podala žalobkyňa (ďalej len „sťažovateľka“) kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f), g) a h) SSP navrhujúc, aby kasačný súd napadnutý rozsudok správneho súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, alternatívne, aby zrušil rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie.

9. V kasačnej sťažnosti sťažovateľka v zásade zopakovala žalobné dôvody, pričom zdôraznila, že úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti postupu a rozhodnutia správneho orgánu je predovšetkým posudzovať, či si správny orgán vecne príslušný na konanie a rozhodnutie zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný skutkový stav, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi, a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či bolo vydané v súlade s príslušnými hmotno-právnymi a procesno-právnymi predpismi, čo podporila odkazom na rozhodnutia č. R 34/2001, sp. zn. 6Sžo/207/2010 a sp. zn. 4Sž/136/1999. Sťažovateľka mala za to, že správca dane, žalovaný a rovnako ani správny súd si dostatočne skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie pokuty nezaobstarali. V rozhodnutiach absolútne absentujú dátumy nadobudnutia právoplatnosti a vykonateľnosti jednotlivých rozhodnutí, predovšetkým rozhodnutí o vyrubení rozdielu dane. Správca dane, žalovaný a rovnako ani správny súd absolútne nezávažili možnosť, že vo vzťahu k rozhodnutiam o vyrubení rozdielu dane mohli byť podané správne žaloby a na to nadväzujúce kasačné sťažnosti, ktoré by absolútne vylúčili právoplatnosť a predovšetkým vykonateľnosť jednotlivých rozhodnutí. Až v prípade, ak je prítomné právoplatné a vykonateľné rozhodnutie, ktoré už nie je teda možné zrušiť alebo zmeniť, až vtedy je nevyhnutné, aby správca dane pristúpil k určaniu pokuty. V danom prípade podľa sťažovateľky absentuje právoplatné a vykonateľné rozhodnutie a predmetné skutočnosti, ktoré žalovaný, správca dane a rovnako ani správny súd nezohľadnili v rámci svojej rozhodovacej činnosti. Za predpokladu, ak zistili, že absentuje pri rozhodnutí o vyrubení rozdielu dane vlastnosť právoplatnosti a vykonateľnosti, mali konanie o uložení pokuty ako druh daňového konania prerušiť až do právoplatného skončenia konania o určení rozdielu dane.

10. Následne uviedla, že z odôvodnenia rozhodnutia správcu dane a ani rozhodnutia žalovaného nie je zrejmé, v čom videli protiprávnosť konania žalobkyne. Zdôraznila, že závažnosť porušenia povinností

je potrebné posúdiť z hľadiska významu porušenej povinnosti vo vzťahu k verejnému záujmu, ktorý sa uložením zákonnej povinnosti chráni. Ďalej dala do pozornosti, že z napadnutého rozhodnutia a rozhodnutia správca dane nie je zrejmé ani to, ako bolo vyhodnotené trvanie protiprávneho stavu, ani to, aké malo porušenie povinností následky. Tvrdila, že v odôvodnení rozhodnutí absentujú dôvody, prečo správny orgán rozhodol o uložení pokuty v konkrétnej výške, a nie je z nich zrejmé, ako vyhodnotil závažnosť, spôsob, čas trvania a možné následky porušenia povinností. S ohľadom na uvedené rozhodnutia označila za nepreskúmateľné, nezrozumiteľné a nepresvedčivé. Namietala nedostatočne zistený skutočný stav veci a absenciu zákonných náležitostí rozhodnutia, keď žalovaný mal povinnosť prihliadnuť na všetky skutkové a právne okolnosti daného prípadu v rámci svojej rozhodovacej právomoci.

11. Zároveň žalovanému, ako aj správne mu súdu vyčítala nepreskúmateľnosť ich rozhodnutí. Túto vadu videla v absencii zákonom požadovanej miery správnej úvahy, vo vzťahu, ku ktorej námietke krajský súd len konštatoval, že napokon ani námietka žalobkyne týkajúca sa absencie predpísaných náležitostí rozhodnutia k okolnostiam rozhodujúcim pre uloženie pokuty podľa jeho názoru nebola spôsobilá privodiť zrušenie rozhodnutia žalovaného. Doplnila, že rozhodnutie o uložení pokuty za správny delikt, ktoré nie je odôvodnené uvedenými skutočnosťami, je podľa ustálenej judikatúry súdov nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov. Podľa sťažovateľky absentuje správna úvaha najmä z pohľadu, či určená výška sankcie nie je voči žalobkyni likvidačná, pričom tento nedostatok nebol doteraz odstránený.

12. V závere kasačnej sťažnosti namietala, že uložená sankcia neplní svoju prevenčnú funkciu, keď jednak neprimerane zasahuje do majetkových práv sťažovateľky a zároveň, keď správca dane mal približne šesť rokov preukázateľnú vedomosť o existencii v rozhodnutí popisovaných skutočností, pričom pristúpil k určeniu a vyrubeniu pokuty po dlhom čase po tom, ako sťažovateľka splnila svoju povinnosť a navyše za situácie, kedy si sťažovateľka príkladne plní povinnosti voči správcovi dane a ostatným orgánom štátnej správy. Ukladanie peňažných sankcií, ako sankcií celkovo nie je povinnosť, ale predstavuje právo štátu, ku ktorému by mal pristúpiť len v tom prípade, ak zabezpečenie splnenia povinnosti nie je možné dosiahnuť iným spôsobom, prípadne ak daňový subjekt nesplní svoje povinnosti dobrovoľne a sám. Uplatnenie nárokov sťažovateľkou v inej výške, ako to zistil správca dane, nepredstavuje konanie, prostredníctvom ktorého by mala sťažovateľka úmysel poškodiť finančné záujmy štátu. Uloženie pokuty s časovým odstupom šiestich rokov od spáchania správneho deliktu v oblasti daní stráca zákonný prvok, a to prevenčný charakter, uloženie takejto pokuty je nezákonné. Nie je totiž možné a zákonné, aby uložená pokuta v sebe subsumovala výlučne len represívny prvok a charakter, bez súčasne prítomného prvku prevencie.

13. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadril.

### III.

Konanie na kasačnom súde

14. Prejednávaná vec bola dňa 20.04.2020 predložená Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky - ako súdu príslušnému na konanie a rozhodnutie - podľa právnej úpravy účinnej k danému dňu. Na Najvyššom súde Slovenskej republiky bola vec náhodným výberom pridelená na rozhodnutie senátu sp. zn. 5Asan/6/2020. S účinnosťou od 1. augusta 2021 (§ 101e ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov) začal svoju právomoc vykonávať Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, pričom k tomuto dňu prešiel z Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky výkon súdnictva vo všetkých veciach, v ktorých je od 1. augusta 2021 daná právomoc Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy Slovenskej republiky v spojení s § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Prejednávaná vec bola preto zo zákonných dôvodov podľa predchádzajúcej vety náhodným výberom pridelená na rozhodnutie kasačnému senátu 4S Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pod pôvodnou spisovou značkou. Následne bol spis vrátený Krajskému súdu v Prešove bez rozhodnutia na odstránenie vád a dňa 31.12.2021 opätovne predložený

na rozhodnutie kasačného senátu 4S Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod novou spisovou značkou 4Stk/11/2021.

15. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a) SSP) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 a ods. 2 SSP), vo veci v zmysle § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je nedôvodná.

16. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 6S/112/2018-53 zo dňa 17. októbra 2019, ktorým zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľka domáhala preskúmania zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného z č. 102314757/2018 zo dňa 22.11.2018, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov č. 101095925/2018 zo dňa 05.06.2018, ktorým správca dane postupom podľa § 155 ods. 1 písm. f) bod 1 Daňového poriadku v nadväznosti na § 165e ods. 2 Daňového poriadku, uložil sťažovateľke pokutu vo výške 4.575,00 eur za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku - uvedenie dane z pridanej hodnoty v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie január 2012 nižšej ako daň, ktorú mala v daňovom priznaní uviesť.

17. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný konštatoval, že podkladom pre vydanie rozhodnutia o pokute bolo právoplatné rozhodnutie Daňového úradu Prešov č. 104359504/2016 zo dňa 24.11.2016, ktorým správca dane určil sťažovateľke rozdiel dane v sume 45.750,68 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2012. Toto rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 30.11.2017. Skutočnosť, že sťažovateľka podala proti rozhodnutiu o vyrubení rozdielu dane žalobu na Krajský súd v Prešove a prebieha o nej súdne konanie, nemôže mať podľa žalovaného za následok, že správca dane nemá povinnosť uložiť pokutu podľa § 155 ods. 1 písm. f) bod 1 Daňového poriadku v znení účinnom do 31.12.2015 za spáchaný správny delikt. Žalovaný poukázal na to, že výšku pokuty vypočítal správca dane v súlade s § 155 ods. 1 písm. f) bod 1, ods. 4, ods. 6 Daňového poriadku. Poznamenal tiež, že ak by výsledkom súdneho konania bolo nové právoplatné rozhodnutie, ktorým by sa rozdiel v sume dane upravil, potom sa podľa § 155 ods. 12 Daňového poriadku v znení účinnom do 31.12.2015 upraví alebo zruší z úradnej moci aj uložená pokuta.

#### IV.

##### Právne predpisy a právne názory kasačného súdu

18. Podľa § 2 ods. 1, ods. 2 SSP, v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

19. Podľa § 6 ods. 1 SSP, správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

20. 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.

21. 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).

22. 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).

23. 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.

24. 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.

25. Kasačný súd konštatuje, že obdobným námietkam sťažovateľky, avšak týkajúcich sa iných zdaňovacích období sa venoval už v rozhodnutiach sp. zn. 1Asan/3/2020 zo dňa 25.03.2021 (zdaňovacie obdobie jún 2012), sp. zn. 1Asan/4/2020 zo dňa 25.03.2021 (zdaňovacie obdobie máj 2012), sp. zn. 1Asan/8/2020 zo dňa 25.03.2021 (zdaňovacie obdobie december 2012), sp. zn. 8Asan/33/2020 zo dňa 30.03.2021 (zdaňovacie obdobie február 2012), sp. zn. 8Asan/32/2020 zo dňa 08.12.2020 (zdaňovacie obdobie máj 2013) a sp. zn. 1Stk/5/2021 zo dňa 24.11.2021 (zdaňovacie obdobie apríl 2012). Kasačný súd v nich uviedol, že sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku správneho súdu a tak vo všetkých prípadoch kasačnú sťažnosť sťažovateľky ako nedôvodnú zamietol.

26. Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozhodnutí sp. zn. 8Asan/32/2020 zo dňa 8. decembra 2020 k argumentácii sťažovateľky uviedol:

„14. Kasačný súd sa v plnom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku správneho súdu, tento považuje za vecne správny a vyčerpávajúco odôvodnený. Vzhľadom na to, že predmetom kasačného konania je výlučne právne posúdenie, ktoré bolo predmetom konania pred správnym súdom, kasačný súd dôvody už uvedené v napadnutom rozsudku správneho súdu neopakuje, a len na zdôraznenie jeho správnosti stručne uvádza, že v danom prípade ide o rozhodovanie o správnom delikte založené na princípe objektívnej zodpovednosti. Správny orgán vychádza z právoplatného rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane, ktorým je viazaný. Subjektívne okolnosti na strane daňového subjektu, ktoré viedli k priznaniu dane, ktorá je nižšia ako daň, ktorá mala byť v daňovom priznaní uvedená, nie sú predmetom konania o správnom delikte podľa § 154 ods. 1 písm. e) daňového poriadku, a na rozhodnutie o vine a treste (sankcii) zaň nemajú žiaden vplyv. Liberácia daňového subjektu nie je prípustná.

15. Správca dane vychádzal z právoplatného a vykonateľného rozhodnutia č. 104359689/2016 z 24. novembra 2016, ktoré nadobudlo právoplatnosť 30. novembra 2017 a týmto bol viazaný. Právoplatnosť a vykonateľnosť rozhodnutia č. 104359689/2016 z 24. novembra 2016 žalovaný vo svojom rozhodnutí skonštatoval. Správny súdny prieskum nemá odkladný účinok (§ 184 S.s.p.), pričom priznanie odkladného účinku podľa § 185 S.s.p. nebolo sťažovateľkou preukázané ani len tvrdené a tiež nevyplýva z obsahu administratívneho spisu žalovaného. Oboznámenie sa s obsahom uvedeného rozhodnutia, vrátane vyznačenej doložky právoplatnosti, ktoré tvorí súčasť administratívneho spisu žalovaného, zakladalo zistenie skutočného stavu veci v rozsahu potrebnom na vydanie rozhodnutia o správnom delikte podľa § 154 ods. 1 písm. e) daňového poriadku.

16. Pokiaľ sťažovateľka opakovane namieta porušenie ust. § 155 ods. 3 daňového poriadku, podľa ktorého správca dane pri určovaní výšky pokuty prihliada na závažnosť, trvanie a následky protiprávneho stavu, dané ustanovenie sa na danú vec neaplikuje, nakoľko ust. § 155 ods. 1 písm. f) bod 1., ods. 4 daňového poriadku predstavujú vo vzťahu k ust. § 155 ods. 3 daňového poriadku špeciálne ustanovenie, ktoré má aplikačnú prednosť a ktoré už z povahy veci vylučuje všeobecnú aplikáciu ust. § 155 ods. 3 daňového poriadku.

17. Rovnako námietka absencie prevenčného charakteru sankcie uloženej v júni 2018 vo vzťahu k delikvencii, ku ktorej došlo v máji 2013, je v kontexte ust. § 155 ods. 11 písm. b) daňového poriadku nedôvodná, keď rozhodovanie správcu dane o správnom delikte podľa 154 ods. 1 písm. e) daňového poriadku sa viaže na rozhodnutie o vyrubení dane (§ 68 ods. 4 daňového poriadku), ktoré v danom prípade nadobudlo právoplatnosť 30. novembra 2017. Sankcia bola uložená takmer bezprostredne po tom, čo bola na danom rozhodnutí vyznačená doložka právoplatnosti (28. marca 2017). Prevenčný charakter sankcie v danom prípade spočíva v tom, že núti platiteľa dane už v čase podávania daňového priznania očakávať dôsledky nesprávne priznanej dane. Pokiaľ sťažovateľka namieta, že sankcionovanie je oprávnením orgánom verejnej moci, nie jeho povinnosťou, kasačný súd uvádza, že v prípade správnych deliktov podľa § 154 ods. 1 písm. e) daňového poriadku zákon ukladá správcovi dane povinnosť uložiť pokutu (§ 155 ods. 1 písm. f) bod 1., ods. 4 daňového poriadku).

18. Spáchanie správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. e) daňového poriadku sťažovateľkou bolo nepochybne preukázané, pričom pokuta bola uložená zákonom predpokladaným a pevne určeným spôsobom. Rovnako nebol dôvod na prerušenie konania, keď prípadnú zmenu rozhodnutia č. 104359689/2016 z 24. novembra 2016 na základe správneho súdneho prieskumu možno zohľadniť zákonom predpokladaným spôsobom postupom podľa § 155 ods. 12 daňového poriadku.“

27. Podľa § 464 ods. 2 SSP ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola aspoň v piatich prípadoch predmetom konania pred kasačným súdom na základe skoršej kasačnej sťažnosti podanej tým istým sťažovateľom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na svoje skoršie rozhodnutia, a ak sa v celom rozsahu stotožňuje s ich odôvodnením, ďalšie dôvody už nemusí uvádzať.

28. Kasačný súd po preskúmaní uvedeného záveru, ktoré prevzali jednotlivé senáty kasačného súdu, postupoval podľa § 464 ods. 2 SSP, kedy sa v celom rozsahu stotožnil so závermi uvedenej rozhodovacej činnosti, a preto v konkrétnostiach odkazuje na ich odôvodnenie.

29. Vzhľadom na uvedené skutočnosti kasačný súd kasačnú sťažnosť sťažovateľky podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

30. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že sťažovateľke, ktorá nemala v konaní o kasačnej sťažnosti úspech, nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal (§ 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 a contrario SSP). Žalovanému orgánu verejnej správy kasačný súd nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal, keďže to nemožno spravodlivo požadovať a v súvislosti s kasačným konaním žalovanému orgánu verejnej správy ani trovy nevznikli (§ 467 ods. 1 v spojení s § 168 SSP).

31. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu SR pomerom hlasov 3 : 0 (§ 139 ods. 4 SSP v spojení s § 463 SSP).

## **P o u č e n i e :**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.

