

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky  
Spisová značka: 6Asan/1/2021  
Identifikačné číslo spisu: 5020200071  
Dátum vydania rozhodnutia: 28. apríla 2023  
Meno a priezvisko: JUDr. Marián Fečík  
Funkcia: predseda senátu  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:5020200071.1

## ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako kasačný súd v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Mariána Fečíka (sudca spravodajca) a členiek senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. a JUDr. Kataríny Cangárovej, PhD., LL.M v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): D., so sídlom A. Bernoláka č. 6, Ružomberok, správca úpadcu D. v „konkurze“, nar. XX.XX.XXXX, bytom Z. č. XX/X, A. R., právne zastúpený KUBINEC & PARTNERS advokátska kancelária, s.r.o., so sídlom Skuteckého č. 6, Banská Bystrica, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, Banská Bystrica, v konaní o správnej žalobe vo veciach správneho trestania o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č.: 102795005/2019 z 4.12.2019, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline sp. zn. 30S/36/2020 z 22.9.2020 takto

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

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamieta.
- II. Účastníkom konania právo na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

## O d ô v o d n e n i e

### I.

Priebeh a výsledok administratívneho konania

1. Daňový úrad Žilina, pobočka Ružomberok, ako prvostupňový správny orgán (ďalej aj „správca dane“), rozhodnutím č.: 102078582/2019 z 4.9.2019 podľa § 155 ods. 1 písm. a) zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov uložil žalobcovi - daňovému subjektu D.W., DIČ 1076358646, IČ DPH SK1076358646, Likavka 291, 034 95 Likavka za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. a) bod 1 daňového poriadku pokutu vo výške 30,- eur za nepodanie daňového priznania podľa daňového poriadku k dani z príjmu fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2017 v lehote do 3.4.2018.

2. Správca dane v odôvodnení uviedol, že žalobca ako správca úpadcu D. bol v zmysle § 49 ods. 2 daňového poriadku povinný podať daňové priznanie k dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2017 za úpadcu do troch mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia, t.j. do 3.4.2018. V zmysle § 159 daňového poriadku v čase od vyhlásenia konkurzu do zrušenia konkurzu pri správe daní za daňový subjekt koná správca. Na správcu sa vzťahujú ustanovenia tohto zákona a osobitných predpisov, ktoré upravujú práva a povinnosti daňového subjektu. Daňový subjekt daňové priznanie podal až dňa 1.4.2019. Pokuta bola uložená v najnižšej možnej výmere v zmysle § 155 ods. 1 daňového poriadku a bolo pri nej prihliadnuté na skutočnosť, že trvanie protiprávneho stavu bolo daňovým subjektom odstránené a daňové priznanie daňový subjekt podal bez výzvy.

3. Na základe odvolania žalobcu vo veci rozhodoval žalovaný, ktorý rozhodnutím č.: 102795005/2019 z 4.12.2019 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného“) prvostupňové rozhodnutie potvrdil. Žalovaný v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázal na zistený skutkový stav, že Okresný súd Žilina uznesením č. k. 3K/16/2015 z 11.11.2015, ktoré bolo zverejnené v Obchodnom vestníku dňa 18.11.2015, vyhlásil konkurz na majetok dlžníka D., nar. XX.XX.XXXX, bytom Z. č. XX/X, A. E. a ustanovil správcu D., so sídlom M. Rázusa 14, 010 00 Žilina. Okresný súd Žilina následne uznesením č. k. 3K/16/2015 z 23.11.2015 (zverejneným v Obchodnom vestníku dňa 27.11.2015) opravil úvodnú a výrokovú časť uznesení z 11.11.2015, tak že označenie úpadcu je D., nar. XX.XX.XXXX., Z. XX/X, A. R. a uznesením č. k. 3K/16/2015 z 19.4.2016 (zverejneným v Obchodnom vestníku dňa 26.4.2016) odvolal z funkcie správcu D. a ustanovil do funkcie správcu D..

4. Žalovaný s poukazom na § 32 ods. 1, § 49 ods. 1 a § 49 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov a na § 27 ods. 4, § 154 ods. 1 písm. a) bod 1 a § 155 ods. 1 písm. a) daňového poriadku uviedol, že žalobcovi vznikla povinnosť podať daňové priznanie v lehote do 3.4.2018, pretože daňový subjekt D. v roku 2017 dosiahol príjem v sume vyššej ako 1.901,67 eur. Keďže si však žalobca túto povinnosť nesplnil a daňové priznanie za rok 2017 nepodal v zákonnej lehote, ale až oneskorene dňa 1.4.2019, dopustil sa tým správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. a) bod 1 daňového poriadku a správca dane mu oprávnene uložil pokutu podľa § 155 ods. 1 písm. a) daňového poriadku.

5. Na odvoláciu námietku, že pokutu možno uložiť výlučne úpadcovi, v mene ktorého správca koná a nie správcovi, žalovaný uviedol, že je s odkazom na § 159 daňového poriadku nedôvodná. V čase od vyhlásenia konkurzu do zrušenia konkurzu sa na správcu vzťahujú ustanovenia daňového poriadku a osobitných predpisov, ktoré upravujú práva a povinnosti daňového subjektu. Daňové priznania vyhotovené správcom namiesto daňového subjektu sa považujú za doklady vyhotovené daňovým subjektom. Podľa § 44 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii (ďalej len „zákon č. 7/2005 Z.z.“) oprávnenie konať za úpadcu vo veciach týkajúcich sa tohto majetku vyhlásením konkurzu prechádza na správcu; správca pritom koná v mene a na účet úpadcu. Počas konkurzu vyhláseného na fyzickú osobu podľa druhej časti zákona č. 7/2005 Z.z. je povinný konať za daňový

subjekt správca. Podstatná je ale skutočnosť, kto sa dopustil správneho deliktu. Daňovému subjektu fyzickej osobe sa pokuta uloží, len ak sa dopustila správneho deliktu táto fyzická osoba. Fyzickej osobe nemožno uložiť pokutu za správny delikt spáchaný v čase trvania konkurzu, ktorého sa dopustil správca.

## II.

### Konanie na krajskom súde

6. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca v zákonnej lehote na Krajský súd v Žiline (ďalej len „krajský súd“) správnu žalobu navrhujúc jeho zrušenie a vrátenie veci žalovanému na ďalšie konanie.

7. Žalobca uviedol, že k uloženiu pokuty neboli splnené podmienky, keďže správca nie je úpadcom - teda nie je samotným daňovým subjektom v konaní, ale koná v mene a na účet daňového subjektu (obdobne ako štatutárny orgán spoločnosti, prípadne mandatár na základe mandátnej zmluvy). V odôvodnení rozhodnutia žalovaného absentuje riadne zákonné zdôvodnenie takže je pre nedostatok dôvodov nepreskúmateľné.

8. Žalobca predovšetkým namietal nesprávnu interpretáciu § 159 daňového poriadku zo strany žalovaného. Žalovaný nevzal do úvahy obsah § 44 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z., ktorý síce cituje, ale je chybné presvedčený, že správca sa počas konkurzu stal účastníkom daňového konania namiesto daňového subjektu (zámena) a nie, že je len osobou sui generis oprávnenou konať v mene úpadcu. Poukázal na to, že správca koná za daňový subjekt a nie, ako to nesprávne vyložil žalovaný, že sa správca počas konkurzu považuje za daňový subjekt. Na správcu sa vzťahujú práva a povinnosti daňového subjektu, tieto však správca nepreberá. Keby mal zákonodarca v úmysle zaviesť takéto „záonné nástupníctvo“, bol by uvedený právnej normy naformuloval v znení, že správca sa vyhlásením konkurzu stáva daňovým subjektom namiesto pôvodného daňového subjektu a tým aj preberá všetky práva a povinnosti daňového subjektu. Aj v čase, keď je úpadca v konkurze, platí preň daňový poriadok a ostatné právne predpisy. Rozdiel oproti stavu pred vyhlásením konkurzu je len v tom, že počas konkurzu zo zákona už v mene úpadcu vo veciach týkajúcich sa majetku podliehajúceho konkurzu koná správca. Právna subjektivita úpadcu ani jeho spôsobilosť na právne úkony však nezaniká. Okrem toho je potrebné myslieť aj na prípady, keď v praxi úpadca so správcom vôbec nespokupracuje, a správca potom nemá k dispozícii informácie a podklady, na základe ktorých by mohol riadne plniť povinnosti v zmysle daňových predpisov. Ak by však bol správca v takomto prípade sankcionovaný, išlo by o výkon právomoci, ktorý vedie k materiálne nespravodlivým a iracionálnym rozhodnutiam, porušujúcim princípy právneho štátu. Zákon č. 7/2005 Z.z. ani zákon č. 8/2005 Z.z. o správcoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon č. 8/2005 Z.z.“) ako predpisy lex specialis nepripúšťajú možnosť presunu či prebrania povinností iných subjektov zo strany správcu a ani možnosť trestania správcu za nesplnenie takýchto povinností. Pokiaľ by boli právne závery žalovaného ohľadom zákonného nástupníctva vo vzťahu k povinnostiam daňového subjektu relevantné, musel by sa podľa žalobcu pripustiť výklad zákonného nástupníctva správcu aj vo vzťahu k právam daňového subjektu, teda správca by mal mať právo na daňový preplatok, právo na odpočet DPH a pod.

9. Krajský súd rozsudkom sp. zn. 30S/36/2020 z 22.9.2020 žalobu zamietol a účastníkom náhradu trov konania nepriznal. Krajský súd svoje rozhodnutie odôvodnil predovšetkým tým, že:

- sa nestotožnil s právnym záverom žalobcu, že v danom prípade nie je možné uložiť pokutu správcovi za správny delikt nepodania daňového priznania v zmysle daňového poriadku,
- v zmysle § 159 daňového poriadku v čase od vyhlásenia konkurzu do zrušenia konkurzu pri správe daní za daňový subjekt koná správca (okrem oddĺženia). V čase od vyhlásenia konkurzu do zrušenia konkurzu sa teda na správcu vzťahujú ustanovenia tohto zákona a osobitných predpisov, ktoré upravujú práva a povinnosti daňového subjektu. Jednou zo zákonných povinností podľa osobitného predpisu, konkrétne § 32 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov, je aj podanie daňového

- priznania na dani z príjmov, táto povinnosť ako povinnosť daňového subjektu je v zmysle druhej vety § 159 daňového poriadku potom priamou povinnosťou správcu,
- keďže lehota na podanie daňového priznania uplynula dňom 3.4.2018 a správca podal daňové priznanie až dňa 1.4.2019, t.j. jednoznačne po lehote, bolo preto povinnosťou správcu dane rozhodnúť o správnom delikte podľa § 154 ods. 1 písm. a) bod 1 daňového poriadku za oneskorené podanie daňového priznania,
  - posudzovaná právna otázka už bola judikovaná a to rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžf/58/2016 zo dňa 27.9.2018 (zverejneným aj v publikácii Dane v súdne praxi pod poradovým číslom 35/2018),
  - nie je možné prirovnávať správcu k funkcii štatutárneho orgánu spoločnosti či mandatára na základe mandátnej zmluvy. Právne postavenie správcu zakotvuje priamo § 159 daňového poriadku, z ktorého vyplýva, že správca sa za obdobie trvania konkurzného konania stáva účastníkom daňového konania, čo potvrdzuje aj znenie dôvodovej správy k danému zákonnému ustanoveniu, a preto posúdenie veci správcom dane a žalovaným bolo právne správne,
  - námietka týkajúca sa možnej nespolupráce úpadcu so správcom mala hypotetický charakter a netýkala sa prejednávanej veci,
  - nedôvodná bola aj námietka žalobcu o možnosti trestania správcu len zo strany Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky alebo konkurzného súdu, pretože takýto názor je v priamom rozpore s daňovým poriadkom ako predpisom lex specialis k zákonu č. 7/2005 Z.z., ustanovenie § 44 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z.z. pritom nie je v rozpore s § 159 daňového poriadku,
  - rozhodnutie žalovaného netrpí nedostatkom dôvodov, odôvodnenie je síce stručné, avšak výstižné, so správnou citáciou právnych predpisov, pričom k základnej odvolacej námietke ohľadne právneho postavenia správcu ako účastníka v daňovom konaní žalovaný zaujal jednoznačný právny názor.

### III.

#### Konanie na kasačnom súde

10. Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť žalobca (ďalej len „sťažovateľ“) z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f) a g) Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“), pretože krajský súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces a súčasne rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci.

11. Uvedené dôvody kasačnej sťažnosti vymedzil sťažovateľ v rámci sťažnostných bodov nasledovne:

- v dôsledku nesprávnej aplikácie a interpretácie právnych noriem bolo porušené právo sťažovateľa podnikateľ,
- na uloženie pokuty sťažovateľovi neboli splnené zákonné podmienky, pretože sťažovateľ ako správca nie je úpadcom, ale koná v mene a na účet daňového subjektu,
- rozhodnutia správcu dane a žalovaného sú zjavne arbitrárne a nedostatočne odôvodnené,
- interpretácia § 159 daňového poriadku zo strany krajského súdu je nesprávna,
- krajský súd nesprávne dospel k záveru, že sťažovateľ sa ako správca stal účastníkom daňového konania namiesto daňového subjektu, avšak správca len koná za daňový subjekt a nie, že sa považuje za daňový subjekt,
- právny názor nemôže krajský súd opierať o dôvodovú správu, keďže táto nie je prameňom práva,
- argumentácia rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 8Sžf/58/2016 z 27.9.2018 nie je náležitá, keďže toto rozhodnutie neobsahuje dostatočné zdôvodnenie prijatého záveru, rovnako nie je namieste ani argumentácia rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 4Sžf/24/2010 z 15.2.2011 a na účel preskúmania uvedených záverov je potrebné vec predložiť na rozhodnutie veľkému senátu Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky,
- právna subjektivita úpadcu ani jeho spôsobilosť na právne úkony nezaniká, právne úkony úpadcu nie sú neplatné, ale len voči veriteľom neúčinné a to len vtedy, ak ukracujú majetok podliehajúci konkurzu,
- sankcionovanie správcu prináleží v zmysle § 27 zákona č. 8/2005 Z.z. len ministerstvu spravodlivosti, čím nie je dotknuté oprávnenie konkurzného súdu v zmysle § 41 zákona č. 7/2005 Z.z.,

- právne posúdenie zo strany krajského súdu by ad absurdum viedlo k záveru, že správca by mal mať ako zákonný nástupca potom právo na daňový preplatok, odpočet DPH atď.

12. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadril.

IV.

Právny názor kasačného súdu

13. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky začal vykonávať svoju činnosť od 1.8.2021 (§ 101e ods. 1 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Výkon súdnictva prešiel z Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky od 1.8.2021 vo všetkých veciach, v ktorých je od 1.8.2021 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 pôvodne predložená Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky a bola jej pridelená sp. zn. 6Asan/1/2021. Od 1.8.2021 je na konanie v tejto veci príslušný Najvyšší správny súd Slovenskej republiky. Vec bola náhodným výberom pridelená kasačnému senátu 1S Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod pôvodnou spisovou značkou.

14. Senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) predovšetkým postupom podľa § 452 ods. 1 v spojení s § 439 SSP preskúmal prípustnosť kasačnej sťažnosti a z toho vyplývajúce možné dôvody jej odmietnutia. Po zistení, že kasačnú sťažnosť podal sťažovateľ v lehote včas (§ 443 ods. 1 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, pričom pri svojom rozhodovaní bol vedený nasledujúcimi právnymi úvahami.

15. Fundamentálnou právnou otázkou pre posúdenie danej veci, od ktorej sa nakoniec odvíjajú aj všetky sťažnostné body, je, či pokutu za oneskorené podanie daňového priznania (za daň z príjmov) je správca dane oprávnený uložiť správcovi, ak daňový subjekt bol v čase plynutia lehoty na podanie daňového priznania úpadcom, t.j. bol v konkurze, pričom sa nejednalo o oddĺženie a malý konkurz.

16. Problematika zastupovania daňového subjektu - úpadcu správcom je normatívne riešená v § 159 daňového poriadku, z čoho vyplýva, že posúdenie veci bude rozhodné od výkladu § 159 daňového poriadku.

17. Podľa § 159 daňového poriadku v znení účinnom do 31.12.2018 (t.j. v čase uplynutia lehoty na podanie daňového priznania 3.4.2018) „v čase od vyhlásenia konkurzu do zrušenia konkurzu pri správe daní za daňový subjekt koná správca v konkurznom konaní. V čase od vyhlásenia konkurzu do zrušenia konkurzu sa na správcu v konkurznom konaní vzťahujú ustanovenia tohto zákona a osobitných predpisov, 1)ktoré upravujú práva a povinnosti daňového subjektu. Daňové priznania, daňové doklady a iné písomnosti, ktoré majú význam pre určenie práv a povinností daňového subjektu alebo iných osôb podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov, 1)vyhotovené správcom v konkurznom konaní namiesto daňového subjektu sa považujú za doklady vyhotovené daňovým subjektom.“

18. Citované zákonné ustanovenie v prvej vete ustanovuje, že správca má počas konkurzu v rámci správy daní vo vzťahu k daňovému subjektu - úpadcovi osobitné postavenie v tom zmysle, že správca za daňový subjekt priamo koná. Druhá veta upravuje, že na správcu sa potom vzťahujú nielen ustanovenia daňového poriadku ale aj hmotnoprávne daňové a fiskálne predpisy upravujúce práva a povinnosti daňového subjektu. Záver o tom, že medzi povinnosťami, ktoré z daňového subjektu prechádzajú na správcu, patrí aj podanie daňového priznania, následne výslovne vyplýva z tretej vety, v zmysle ktorej sa daňové priznanie vyhotovené správcom považuje za vyhotovené daňovým subjektom.

19. Rovnaký záver je nakoniec zrejmy aj z dôvodovej správy k danému zákonnému ustanoveniu, podľa ktorej „v nadväznosti na zákon o konkurze a reštrukturalizácii upravuje toto ustanovenie postavenie správcu konkurznej podstaty tým spôsobom, že správca konkurznej podstaty sa na obdobie trvania konkurzného konania stáva účastníkom daňového konania namiesto daňového subjektu. Všetky daňové doklady, daňové priznania a iné písomnosti, ktoré vystaví správca konkurznej podstaty a ktoré majú význam pre určenie práv a povinností daňového subjektu alebo iných osôb, sa považujú za doklady vystavené daňovým subjektom.“

20. Keďže z § 159 daňového poriadku jednoznačne vyplýva, že povinným na podanie daňového priznania za daňový subjekt, ktorý je úpadcom, je počas konkurzu správca, potom za porušenie tejto zákonnej povinnosti je namieste sankcionovať správcu a nie daňový subjekt. V zmysle elementárnej logiky spojenej s vyvodzovaním právnej (administratívnej) zodpovednosti je totiž za porušenie normatívne uloženej povinnosti namieste sankcionovať toho, komu bola povinnosť uložená.

21. Podľa § 154 ods. 1 písm. a) bod 1 daňového poriadku „správneho deliktu sa dopustí ten, kto nepodá daňové priznanie v ustanovenej lehote.“

22. Keďže podať daňové priznanie k dani z príjmu fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2017 bol miesto úpadcu - daňového subjektu JUDr. Ján Belko - povinný v zmysle § 159 daňového poriadku sťažovateľ ako správca a tento si svoju zákonnú povinnosť včas nesplnil, bol lege artis daňovými orgánmi potrestaný v zmysle § 155 ods. 1 písm. a) daňového poriadku.

23. Snaha sťažovateľa zbaviť sa tejto zodpovednosti je preto účelová. Vyvodzovanie zodpovednosti za nepodanie daňového priznania voči daňovému subjektu, ktorý ale počas konkurzného konania takúto povinnosť nemal, by bolo v rozpore so základnou zásadou správneho trestania, v zmysle ktorej sa administratívna zodpovednosť vyvodzuje proti tomu subjektu, ktorý porušil normatívne uloženú povinnosť.

24. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky sa preto v plnom rozsahu stotožňuje s totožným záverom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vyplývajúcim z jeho rozsudku sp.zn. 8SŽf/58/2016 z 27.9.2018, podľa ktorého „Predmetom sporu v danej veci bolo posúdenie otázky, či pokuta za nepodanie daňového priznania na dani z pridanej hodnoty, za zdaňovacie obdobie september 2013 mala byť uložená správcovi dane - žalovanej, alebo spoločnosti DO-MA-JA, s.r.o. Odvolací súd poznamenáva, že sa v celom rozsahu stotožňuje odôvodnením rozsudku krajského súdu, ktorý sa s námietkami žalobkyne, ktoré sú totožné s podanou žalobou podrobne, logicky a vecne správne vysporiadal a ktoré aj najvyšší súd považuje za nedôvodné. Nad rámec rozsudku krajského súdu najvyšší súd zdôrazňuje, že právna úprava uvedená v poslednej vete ust. § 159 Daňového poriadku jednoznačne určuje, že v prípade od vyhlásenia konkurzu na majetok daňovníka až do jeho zrušenia vyhotovuje daňové priznania správca konkurznej podstaty a tieto sa považujú za daňové priznania vyhotovené daňovníkom. Teda správca konkurznej podstaty v sebe subsumuje postavenie daňovníka a preto je plne zodpovedný za podanie daňového priznania. Ak tak správca dane neurobil, potom bol povinný znášať prípadnú sankciu, ktorú mu správca dane uložil.“

25. S odkazom na vyššie uvedené je potom zrejmé, že sťažnostné body namietané sťažovateľom, sú vo vzťahu k správnenému právnenému posúdeniu veci bez právnej relevancie.

26. Keďže uplatnené sťažnostné body v podstate kopírujú žalobné body, kasačný súd sa plne stotožňuje s tým ako sa so žalobnými bodmi vysporiadal krajský súd.

27. Napriek tomu možno ešte dodať, resp. zopakovať, že pre vyvodenie administratívnej zodpovednosti je právne bez významu, že formálne je rozdiel medzi správcou a daňovým subjektom, ktorý ako úpadca má naďalej právnu subjektivitu a môže uskutočňovať právne úkony.

28. Krajský súd tiež nerozhodol (len) na podklade dôvodovej správy k § 159 daňového poriadku, ale v súlade s týmto zákonným ustanovením, ktoré právne správne interpretoval a aplikoval.

29. Návrh sťažovateľa na predloženie veci na rozhodnutie veľkému senátu bol neopodstatnený, pretože kasačný súd sa nemienil odchýliť od právnych záverov Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vyjadrených v jeho rozhodnutiach sp.zn. 8Sžf/58/2016 z 27.9.2018 a sp.zn. 4Sžf/24/2010 z 15.2.2011, pričom predloženie na účel kontroly týchto záverov navrhované sťažovateľom Správny súdny poriadok ako dôvod na založenie právomoci rozhodovania veľkého senátu v § 22 nepozná.

30. Zo zákonov č. 7/2005 Z.z. a č. 8/2005 Z.z. nevyplýva, že by správca nemohol byť postihnutý za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. a) bod 1 daňového poriadku.

31. Rovnako bez právneho významu je aj argumentovanie sťažovateľa jeho možným nárokom na daňový preplatok alebo odpočet DPH miesto úpadcu, pretože v tomto rozsahu nebolo správnou žalobou napadnutým rozhodnutím rozhodnuté.

32. Možno preto uzavrieť, že správca dane a žalovaný posúdili administratívnu zodpovednosť sťažovateľa vecne správne a svoje rozhodnutia i keď stručne ale dostatočne a zrozumiteľne odôvodnili. Krajský súd preto rozhodol v súlade so zákonom, keď žalobu zamietol.

33. Kasačný súd sa v plnom rozsahu stotožnil s právnym názorom krajského súdu, že rozhodnutím žalovaného v spojení s prvostupňovým rozhodnutím správcu dane nebol v žalovanom rozsahu porušený zákon.

34. Po preskúmaní dôvodov kasačnej sťažnosti, resp. sťažnostných bodov dospel kasačný súd k záveru o ich nedôvodnosti, pričom nezistil žiaden dôvod na postup v zmysle § 453 ods. 2 a § 195 SSP. Kasačný súd preto kasačnú sťažnosť sťažovateľa podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

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

36. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v kasačnom senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 prvá veta SSP).

#### **Poučenie :**

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

