

Súd: Krajský súd Žilina  
Spisová značka: 31S/77/2022  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 5022200244  
Dátum vydania rozhodnutia: 08. 11. 2023  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Drahomíra Mikulajová  
ECLI: ECLI:SK:SpSBB:2023:5022200244.1

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Banskej Bystrici v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Drahomíry Mikulajovej a členov senátu JUDr. Mgr. Kataríny Haviarovej (sudkyňa spravodajkyňa) a JUDr. Petra Piroša, vo veci žalobcu: Pharmaprogress s. r. o., so sídlom Brezová č. 1518/57, 010 01 Žilina, IČO: 46 883 452, právne zast.: JUDr. Miroslav Katunský, advokát, so sídlom Floriánska č. 16, 040 01 Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100427938/2022 zo dňa 07. marca 2022, takto

### rozhodol:

I. Žalobu **z a m i e t a**.

II. Žalobcovi náhradu trov konania **n e p r i z n á v a**.

### o d ô v o d n e n i e :

#### Administratívne konanie

1. Dňa 16.10.2019 bolo žalobcovi doručené Oznámenie o daňovej kontrole č. 102123999/2019 zo dňa 10.09.2019, ktorým Daňový úrad Žilina (ďalej len „správca dane“) dňa 15.10.2019 začal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej aj len „DPH“) za zdaňovacie obdobie jún 2019. O výsledku daňovej kontroly vyhotovil správca dane protokol č. 100004033/2021 zo dňa 04.01.2021, ktorý spolu s Výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole doručil daňovému subjektu dňa 08.01.2021. Žalobca doručil správcovi dane vyjadrenie k protokolu č. 600799375/2021 v zákonnej lehote elektronicky dňa 01.02.2021. Následne bolo začaté vyrubovacie konanie, v ktorom správca dane vydal dňa 05.05.2021 rozhodnutie č. 100751972/2021 o určení rozdielu v sume dane z pridanej hodnoty vo výške 2.097,00 Eur. Toto rozhodnutie bolo doručené žalobcovi dňa 11.05.2021. Správca dane v predmetnom rozhodnutí zvýšil daň uvedenú v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie jún 2019 zo sumy 62,85 EUR na sumu 2.097,00 EUR. Na základe žalobcom podaného odvolania žalovaný rozhodnutím č. 101904588/2021 zo dňa 11.10.2021 potvrdil rozhodnutie správcu dane č. 100751972/2021 zo dňa 05.05.2021. Rozhodnutie žalovaného č. 101904588/2021 zo dňa 11.10.2021 bolo žalobcovi doručené dňa 14.10.2021.

2. Správca dane (ďalej aj „prvostupňový orgán“) následne rozhodnutím č. 100161299/2022 zo dňa 25.01.2022 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“) 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 neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“ alebo „zákon č. 563/2009“) uložil žalobcovi pokutu vo výške 39,00 Eur za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. e) zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov - uvedenie v daňovom priznaní dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2019 nižšej ako daň, ktorú mal uviesť. V rozhodnutí poukázal na priebeh administratívneho konania (tak ako je to uvedené v bode 1 tohto rozsudku) a s poukazom na ustanovenia § 154 ods 1 písm. e),

§ 155 ods. 1 písm. f) bod 1, ods. 2, 5 a 7 a § 161 Daňového poriadku vypočítal pokutu pre žalobcu po zaokrúhlení vo výške 39,00 Eur.

3. Proti prvostupňovému rozhodnutiu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie, v ktorom namietal, že voči rozhodnutiu žalovaného č. 101904588/2021 zo dňa 11.10.2021, ktorým druhostupňový orgán potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu, podal žalobca na Krajský súd v Žiline žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, o ktorej nebolo ku dňu podania odvolania právoplatne rozhodnuté. Uviedol, že považuje rozhodnutie prvostupňového orgánu o uložení pokuty vo výške 39,- Eur za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. e) zákona č. 563/2009 Z. z. – uvedenie v daňovom priznaní dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2019 nižšej ako daň, ktorú mal uviesť, za predčasné, nakoľko v danej veci bola podaná žaloba. Preto navrhol, aby druhostupňový orgán prvostupňové rozhodnutie zrušil.

4. Na základe odvolania žalobcu žalovaný rozhodnutím č. 100427938/2022 zo dňa 07.03.2022 (ďalej len „druhostupňové rozhodnutie“) podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane č. 100161299/2022 zo dňa 25.01.2022. V odôvodnení uviedol, že z predloženého spisového materiálu k odvolaniu má za preukázané, že u žalobcu bola vykonaná daňová kontrola na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2019. Správca dane na základe výsledkov zistených pri daňovej kontrole a vyrubovacieho konania vydal rozhodnutie č. 100751972/2021 zo dňa 05.05.2021, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 2 097,00 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2019 a toto rozhodnutie bolo potvrdené odvolacím orgánom rozhodnutím č. 101904588/2021 zo dňa 11.10.2021. Žalobca proti tomuto rozhodnutiu podal žalobu. Ďalej poukázal na ustanovenia § 154 ods. 1 písm. e), § 155 ods. 1 písm. f) bod 1, § 155 ods. 2, 5 a 7 zákona č. 563/2009 Z. z., pričom základná úroková sadzba Európskej centrálnej banky ku dňu 11.05.2021 (deň doručenia rozhodnutia) predstavovala 0,00 %, t. j. správca dane pri výpočte pokuty použil sadzbu 10%. Žalovaný posúdil námietku žalobcu, že napadnuté rozhodnutie bolo vydané predčasne z dôvodu podanej žaloby na Krajský súd v Žiline žalobcom ako neopodstatnenú, pretože napadnuté rozhodnutie bolo správcom dane vydané správne na základe už právoplatného a vykonateľného rozhodnutia č. 100751972/2021 zo dňa 05.05.2021 vydaného správcom dane, ktorým bol vyrubený rozdiel dane. Poukázal tiež na ust. § 155 ods. 14 zákona č. 563/2009 Z. z., podľa ktorého 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. Následne uzavrel, že žalobca sa dopustil správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. e) zákona č. 563/2009 Z. z., a preto mu správca dane uložil pokutu podľa § 155 ods. 1 písm. f) bodu 1 zákona č. 563/2009 Z. z. v sume 39,00 eur. Žalovaný preto napadnuté prvostupňové rozhodnutie potvrdil.

#### Žaloba a žalobné body, replika

5. Včas podanou správnu žalobou na Krajský súd v Žiline ako správny súd dňa 29.04.2022 sa žalobca domáhal zrušenia druhostupňového rozhodnutia žalovaného ako aj prvostupňového rozhodnutia a vrátenia veci správcovi dane na ďalšie konanie. V bode II. žaloby poukázal na prvostupňové rozhodnutie správcu dane o uložení pokuty a na druhostupňové rozhodnutie, ktorým žalovaný potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane, pričom uviedol, že má za to, že rozhodnutie žalovaného a) vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci a b) skutkový stav, ktorý vzal žalovaný za základ napadnutého rozhodnutia, nemá oporu v administratívnom spise, následkom čoho je napadnuté rozhodnutie žalovaného vecne nesprávne, nezákonné a ukracujúce žalobcu na jeho právach a právom chránených záujmoch, preto žalobca touto žalobou napáda podľa ust. § 177 a nasl. zákona č. 162/2015 Z. z. rozhodnutie žalovaného, a to v celom jeho rozsahu. V bode III. odôvodnenia žaloby (žalobné body) uviedol, že považuje rozhodnutie prvostupňového orgánu o uložení pokuty vo výške 39,- Eur za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. e) zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov - uvedenie v daňovom priznaní dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2019 nižšej ako daň, ktorú mal uviesť, ako aj druhostupňové rozhodnutie žalovaného, ktorým tento potvrdil prvostupňové rozhodnutie, za jednak nesprávne a nezákonné a jednak za predčasné, nakoľko v danej veci bola podaná správna žaloba. Nakoľko podľa žalobcu napadnutým nezákonným rozhodnutím žalovaného bol ukrátený na svojich právach, navrhol druhostupňové rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňové rozhodnutie zrušiť a vrátiť vec správcovi dane na ďalšie konanie.

6. V podanej replike žalobca uviedol, že v plnom rozsahu zotrúva na podanej žalobe ako aj žalobných bodoch v nej uvedených, prvostupňové rozhodnutie správcu dane, ktorým uložil žalobcovi pokutu vo výške 39,- Eur, považuje za jednak nesprávne a nezákonné a jednak za predčasné, nakoľko v tejto veci bola podaná správna žaloba a vzhľadom na to v plnom rozsahu odkazuje na všetky svoje tvrdenia a námietky uvedené v žalobe a navrhol správne mu súdu, aby rozhodol v súlade so žalobou žalobcu.

Vyjadrenie žalovaného, duplika

7. Žalovaný vo vyjadrení k žalobe zopakoval skutočnosti uvedené v druhostupňovom rozhodnutí (tak ako sú uvedené v bode 4 tohto rozsudku) a doplnil, že rozhodnutie správcu dane č. 100751972/2021 zo dňa 05.05.2021, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 2 097,00 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2019 nadobudlo právoplatnosť dňa 14.10.2021 a vykonateľnosť dňa 30.10.2021. Uviedol, že správca dane uložil pokutu v sume 39,00 Eur na základe právoplatného a vykonateľného rozhodnutia č. 100751972/2021 zo dňa 05.05.2021 o určení rozdielu dane v sume 2 097,00 eur. Skutočnosť, že žalobca podal žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, o ktorej ešte nie je rozhodnuté, nemá podľa žalovaného vplyv na účinky už právoplatného a vykonateľného rozhodnutia č. 100751972/2021 zo dňa 05.05.2021. Poukázal na § 155 ods. 14 zákona č. 563/2009 Z. z., podľa ktorého 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. Tzn., že ak dôjde v budúcnosti k úprave sumy rozdielu dane vyrubeného rozhodnutím správcu dane č. 100751972/2021 zo dňa 05.05.2021, upraví sa, alebo sa zruší z úradnej moci aj predmetná uložená pokuta. Uzavrel, že žalobca sa dopustil správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. e) zákona č. 563/2009 Z. z., a preto mu správca dane uložil pokutu podľa § 155 ods. 1 písm. f) bodu 1 zákona č. 563/2009 Z. z. v sume 39,00 eur zákonným spôsobom. Na základe uvedených skutočností preto žalovaný žiadal žalobu zamietnuť a žalobcovi náhradu trov konania nepriznať.

8. V podanej duplika žalovaný uviedol, že v plnom rozsahu zotrúva na svojich záveroch uvedených v rozhodnutí č. 100427938/2022 zo dňa 07.03.2022 a vo vyjadrení k žalobe č. 102422818/2022 zo dňa 05.09.2022

Posúdenie veci správnym súdom

9. S účinnosťou od 01.06.2023 prešla pôsobnosť Krajského súdu v Žiline ako správneho súdu na Správny súd v Banskej Bystrici podľa § 3 ods. 3 písm. a) zákona č. 151/2022 Z. z.. Správny súd vecne príslušný podľa § 10 zák. č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) a miestne príslušný podľa § 13 ods. 1 SSP preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňového orgánu verejnej správy vrátane konania, ktoré ich vydaniu predchádzalo, pričom dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná. Správny súd vec prejednal v súlade s § 107 ods. 2 SSP bez nariadenia pojednávania, pretože žiadny z účastníkov konania nenavrhol, aby správny súd vec prejednal na pojednávaní a nariadenie pojednávania nebolo potrebné ani z iných dôvodov podľa § 107 ods. 1 SSP. Oznámenie o verejnom vyhlásení rozsudku bolo zverejnené na úradnej tabuli tunajšieho súdu dňa 20.10.2023. Rozsudok bol verejne vyhlásený vyvesením jeho skráteného znenia na úradnej tabuli súdu dňa 08.11.2023 (§ 137 ods. 3 SSP).

10. Podľa § 2 ods. 1, 2 SSP (1) 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.

(2) 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.

11. Podľa § 6 ods. 1 SSP správne sudy 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.

12. Podľa § 134 ods. 1 SSP správny súd je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak nie je ďalej ustanovené inak.

13. Podľa § 190 SSP ak správny súd po preskúmaní rozhodnutia alebo opatrenia žalovaného dospeje k záveru, že žaloba je dôvodná, rozsudkom ju zamietne.

14. 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.

15. Podľa § 155 ods. 1 písm. f) Daňového poriadku správca dane uloží pokutu vo výške trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky ročne zo sumy

1. 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),

2. o ktorú správca dane znížil uplatnený nárok podľa osobitných predpisov, za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. g),

3. dane určenej správcom dane podľa pomôcok za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. h),

4. súčtu vlastnej daňovej povinnosti zistenej správcom dane a nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní alebo v dodatočnom daňovom priznaní.

16. Podľa § 155 ods. 14 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.

17. Predmetom preskúmvacieho konania je rozhodnutie žalovaného, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie orgánu verejnej správy, ktorým správca dane uložil žalobcovi pokutu vo výške 39,00 Eur za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku, t. j. uvedenie v daňovom priznaní dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2019 nižšej ako daň, ktorú mal uviesť. Správny súd preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj prvostupňové rozhodnutie a postup, ktorý ich vydaniu predchádzal, pričom rozsah prieskumu bol stanovený dôvodmi nezákonnosti uplatnenými v žalobe.

18. Žalobca v žalobe namietal, že rozhodnutie žalovaného vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci a skutkový stav, ktorý vzal žalovaný za základ napadnutého rozhodnutia, nemá oporu v administratívnom spise, následkom čoho je napadnuté rozhodnutie žalovaného vecne nesprávne, nezákonné a ukracujúce žalobcu na jeho práva a právom chránených záujmov. Taktiež namietal, že prvostupňové rozhodnutie správca dane ako aj rozhodnutie žalovaného sú nesprávne a nezákonné. Takto všeobecne uplatnené námietky neumožňujú uskutočniť súdny prieskum napadnutého rozhodnutia, pretože práve rozsahom a dôvodmi žaloby je správny súd pri prieskume napadnutého rozhodnutia vedený a limitovaný. Správny súd nemá oprávnenie za žalobcu konkrétne dôvody nezákonnosti napadnutého rozhodnutia vyhľadávať, ani všeobecne uplatnené dôvody nezákonnosti uvedené v žalobe podľa obsahu administratívneho spisu alebo odôvodnenia napadnutého rozhodnutia za žalobcu konkretizovať. Žalobcom v žalobe uvedené všeobecne formulované a nekonkrétne žalobné námietky, ktoré z tohto dôvodu možno považovať len za vyjadrenie všeobecného nesúhlasu žalobcu s rozhodnutím žalovaného, resp. s hodnotením veci daňovými orgánmi, bránia tomu, aby správny súd na ich základe konštatoval nezákonnosť preskúmvaného rozhodnutia žalovaného ako aj prvostupňového rozhodnutia.

19. Pokiaľ bolo obsahom žalobných bodov a námietok prezentovanie vlastných skutkových a právnych záverov žalobcu, ku ktorým dospel výlučne na základe svojich tvrdení resp. vyjadrenie všeobecného nesúhlasu so skutkovými a právnymi závermi žalovaného, tieto samé o sebe nemôžu spôsobiť nezákonnosť napadnutého rozhodnutia. K dôvodnosti žalobných námietok nepostačuje, ak žalobca s hodnotením veci žalovaným nesúhlasí bez toho, aby uviedol konkrétne nedostatky majúce za následok rozpor napadnutého rozhodnutia so zákonom, resp. so zásadami logického uvažovania.

Samotný fakt, že závery, na ktorých bolo napadnuté rozhodnutie založené, nie sú v súlade s názormi žalobcu, nepreukazuje jeho nezákonnosť. Bez vyjadrenia jasného stanoviska k súvisu týchto námietok so zákonnosťou napadnutého rozhodnutia, t. j. k otázke, v čom konkrétne sa žalovaný mylil pri hodnotení podkladov a pri právnom posúdení veci a z akých dôvodov, pokiaľ rozhodol spôsobom uvedeným v napadnutom rozhodnutí, sú tieto námietky len vyjadrením vlastného názoru, resp. všeobecného nesúhlasu s hodnotením žalovaného. Vyjadrenie nesúhlasu, resp. tvrdenia žalobcu bez špecifikácie právneho významu jednotlivých námietok vo vzťahu k napadnutému rozhodnutiu v konaní o preskúmanie jeho zákonnosti nepostačuje k tomu, aby správny súd mohol dospieť k záveru o nezákonnosti napadnutého rozhodnutia. V rámci takto formulovaných žalobných bodov tak chýba zrozumiteľná argumentácia, v čom sa žalovaný mylil, ak rozhodol spôsobom uvedeným v napadnutom rozhodnutí.

20. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutí, opatrení, iných zásahov a nečinnosti orgánov verejnej správy je v medziach rozsahu a dôvodov podanej správnej žaloby posudzovať, či si orgán verejnej správy vecne príslušný na konanie zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, alebo uplatnenie iného správneho aktu, alebo postupu, či zistil vo veci skutočný stav, t. j. či skutkové závery, ku ktorým dospel, vyplývajú z vykonaných dôkazov, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie alebo opatrenie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj procesno-právnymi predpismi. Pri rozhodnutí, ktoré orgán verejnej správy vydal na základe zákonom povolenej správnej úvahy správny súd preskúmava iba to, či také rozhodnutie nevybočilo z medzí a hľadísk ustanovených zákonom. Zákonnosť rozhodnutia alebo opatrenia orgánu verejnej správy je podmienená zákonnosťou postupu orgánu verejnej správy predchádzajúceho jeho vydaniu. Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia správny súd vychádza zo skutkového stavu, ktorý tu bol v čase právoplatnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy, alebo vydania opatrenia (§ 135 ods. 1 SSP). Preto v správnom súdnictve správny súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnuté na preskúmanie napadnutého rozhodnutia, t. j. jeho rozsah je obmedzený účelom správneho súdnictva (§ 119 ods. 1 SSP). Úlohou súdu v správnom súdnictve nie je nahrádzať činnosť orgánov verejnej správy, ale preskúmavať zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, teda posúdiť, či orgány verejnej správy splnili povinnosti stanovené zákonom (napr. R 60/2000). Nakoľko žalobca v žalobných bodoch dostatočne nekonkretizoval, v čom sa žalovaný mylil alebo v čom sú jeho úvahy v rozpore so zákonom alebo so zásadami logického uvažovania v rámci preskúmania napadnutého rozhodnutia v rozsahu a z dôvodov uvedených v správnej žalobe tak, ako boli žalobcom formulované, nebolo možné týmto žalobným bodom vyhovieť.

21. Žalobca v žalobe tiež tvrdil, že prvostupňové rozhodnutie o vyrubení pokuty pre žalobcu bolo vydané predčasne, pretože v danej veci bola podaná správna žaloba. Správny súd k tomuto uvádza, že podanie správnej žaloby, pokiaľ s ňou zákonodarca nespája odkladný účinok, samo o sebe nemá žiadny dopad na právoplatnosť a vykonateľnosť žalobou napadnutého rozhodnutia ani na správnosť jeho vydania. Pokiaľ nie je takejto žalobe priznaný odkladný účinok, resp. napadnuté rozhodnutie nie je na základe správnej žaloby zrušené, ide stále o právoplatné a vykonateľné rozhodnutie, na ktoré treba hľadieť ako na zákonné a správne. Správca dane rozhodnutím č. 100751972/2021 zo dňa 05.05.2021 určil žalobcovi rozdiel v sume dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2019 vo výške 2.097,00 Eur, čo potvrdil žalovaný rozhodnutím č. 101904588/2021 zo dňa 11.10.2021, pričom toto rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 14.10.2021 a vykonateľnosť dňa 30.10.2021. Až následne na základe takéhoto právoplatného a vykonateľného rozhodnutia správca dane prvostupňovým rozhodnutím č. 100161299/2022 zo dňa 25.01.2022 vyrubil žalobcovi pokutu vo výške 39,- Eur podľa ustanovenia § 155 ods. 1 písm. f) bod 1 Daňového poriadku za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku, t. j. za uvedenie v daňovom priznaní dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2019 nižšej ako daň, ktorú mal uviesť. Správca dane teda postupoval správne a v súlade so zákonom, keď na základe právoplatného a vykonateľného rozhodnutia vydal prvostupňové rozhodnutie o vyrubení pokuty pre žalobcu vo výške 39,- Eur, ktoré následne žalovaný napadnutým rozhodnutím potvrdil. Nič na tom nemení ani skutočnosť, že voči právoplatnému a vykonateľnému rozhodnutiu o vyrubení rozdielu DPH žalobcovi za zdaňovacie obdobie jún 2019, na základe ktorého bolo vydané prvostupňové rozhodnutie o vyrubení predmetnej pokuty žalobcovi, bola podaná správna žaloba. Spôsobilosť takto napadnutého rozhodnutia byť podkladom pre rozhodovanie správcu dane v konaní o správnom delikte len samotným podaním správnej žaloby nie je nijakým spôsobom dotknutá a rovnako nepredstavuje bez ďalšieho ani obligatórny dôvod na prerušenie naň nadväzujúcich konaní.

Keďže rozhodnutie o vyrubení rozdielu DPH žalobcovi za zdaňovacie obdobie jún 2019, na základe ktorého bolo vydané prvostupňové rozhodnutie o vyrubení predmetnej pokuty žalobcovi, podaním správnej žaloby nestratilo svoju právoplatnosť a účinnosť, v predmetnej veci nebol priznaný odkladný účinok a napadnuté rozhodnutie ani nebolo na základe predmetnej žaloby zrušené, predstavuje toto rozhodnutie riadny podklad pre prvostupňové rozhodnutie ako aj rozhodnutie žalovaného o správnom delikte žalobcu podľa § 154 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku. Uvedeného názoru je aj Najvyšší správny súd SR, ktorý v obdobnej veci v Rozsudku sp. zn. 3Stk/7/2021 zo dňa 28.02.2023 uvádza: „Rozhodnutie správcu dane vo vyrubovacom konaní sa stáva podkladom pre rozhodovanie správcu dane v sankčnom konaní momentom nadobudnutia jeho právoplatnosti (§ 72 ods. 7 v spojení s § 63 ods. 9 Daňového poriadku). Právoplatné rozhodnutie sa považuje za definitívne, konečné (nemožno voči nemu podať riadny opravný prostriedok), záväzné a relatívne nezmeniteľné (možno voči nemu podať len tzv. mimoriadne opravné prostriedky; KUBINCOVÁ, S.: Daňový poriadok. 1. vydanie. § 63. Bratislava: C. H. Beck, 2015, ISBN: 978-80-89603-28-2). Takéto rozhodnutie tiež požíva prezumpciu správnosti správnych rozhodnutí, tzn. že sa naň uplatňuje „vyvrátiteľná právna domnienka (presumptio iuris tantum) o tom, že treba na konkrétny správny akt bezpodmienečne nazerať ako na akt správny, ktorý je bez právnych väd“ (rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžo/61/2016 zo dňa 23. augusta 2018). Tiež uviedol, že „v tomto smere je potrebné zdôrazniť, že uplatnenie mimoriadneho opravného prostriedku, pokiaľ s ním zákonodarca nespája odkladný účinok, alebo podanie správnej žaloby, nemá priamy dopad na právoplatnosť a ani prezumpciu správnosti a zákonnosti napadnutého rozhodnutia. Nie je preto schopné ani ohroziť spôsobilosť dotknutého rozhodnutia byť podkladom pre rozhodovanie správcu dane v konaní o správnom delikte a rovnako nepredstavuje bez ďalšieho ani obligatórny dôvod na prerušenie nadväzujúcich konaní (argumentum a contrario § 61 ods. 1 Daňového poriadku). Právoplatnosť stráca rozhodnutie až v prípade, ak je na základe mimoriadneho opravného prostriedku alebo správnej žaloby aj zrušené.“.

22. Správny súd poukazuje aj na ust. § 155 ods. 14 Daňového poriadku, podľa ktorého 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, z ktorého vyplýva, že zákonodarca upravil postup daňových orgánov v prípade, kedy by bolo rozhodnutie, ktoré bolo podkladom pre rozhodnutie o pokute, zrušené a následne by bolo vydané nové rozhodnutie o sume rozdielu dane, resp. sume nároku podľa osobitných predpisov. Z uvedeného ustanovenia vyplýva, že ak by bolo rozhodnutie č. 100751972/2021 zo dňa 05.05.2021, ktoré bolo podkladom pre rozhodnutie o predmetnej pokute žalobcu, (napr. na základe podanej správnej žaloby – pozn. správneho súdu) zrušené a novým rozhodnutím by došlo k úprave sumy rozdielu dane vyrubenej žalobcovi rozhodnutím správcu dane č. 100751972/2021 zo dňa 05.05.2021, bude správca dane povinný upraviť alebo zrušiť z úradnej moci aj predmetnú pokutu, ktorá bola vyrubená žalobcovi na základe zrušeného rozhodnutia.

23. Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti správny súd po preskúmaní napadnutého rozhodnutia žalovaného v spojení s rozhodnutím prvostupňového orgánu verejnej správy a konania, ktoré mu predchádzalo, z dôvodov uvedených v žalobe, dospel k záveru, že žaloba je nedôvodná a rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňové rozhodnutie sú v súlade so zákonom, a preto s poukazom na § 190 SSP žalobu zamietol.

24. Podľa § 167 ods. 1 SSP, správny súd prizná žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú alebo čiastočnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania, ak mal žalobca vo veci celkom alebo sčasti úspech.

25. O trovách konania rozhodol správny súd podľa § 167 ods. 1 SSP (a contrario), podľa ktorého správny súd prizná žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú alebo čiastočnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania, ak má žalobca vo veci celkom alebo sčasti úspech. Keďže žalobca nebol v konaní úspešný, správny súd mu náhradu trov konania nepriznal.

26. Toto rozhodnutie prijal senát správneho súdu pomerom hlasov 3:0.

**Poučenie:**

Tento rozsudok nadobúda právoplatnosť uplynutím lehoty 30 dní od doručenia rozsudku alebo podaním kasačnej sťažnosti proti tomuto rozsudku (§ 145 ods. 2 písm. a) SSP).

Proti tomuto rozhodnutiu je prípustná kasačná sťažnosť (§ 438 ods. 1 SSP, § 439 ods. 1 SSP a § 439 ods. 3 SSP a contr.), ktorá má odkladný účinok (§ 446 ods. 2 písm. a) SSP).

O kasačnej sťažnosti rozhoduje kasačný súd – Najvyšší správny súd SR (§ 438 ods. 2 SSP). Kasačnú sťažnosť je potrebné podať na Správnom súde v Banskej Bystrici (§ 444 ods. 1 SSP) v lehote do 30 dní od doručenia rozhodnutia oprávnenému subjektu (§ 443 ods. 1 SSP).

Podľa § 445 ods. 1, 2 SSP, (1) v kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť

- a) označenie napadnutého rozhodnutia,
- b) údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené,
- c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len "sťažnostné body"),
- d) návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).

(2) Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti.

Podľa § 449 ods. 1, 2 SSP, (1) sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom.

(2) Povinnosti podľa odseku 1 neplatia, ak

- a) má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa,
- b) ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d),
- c) je žalovaným Centrum právnej pomoci.