

Súd: Krajský súd Prešov  
Spisová značka: 1S/21/2020  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8020200214  
Dátum vydania rozhodnutia: 06. 10. 2022  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Marian Hoffmann, PhD.  
ECLI: ECLI:SK:KSPO:2022:8020200214.3

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Prešove v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Mariana Hoffmanna, PhD. a sudcov JUDr. Kataríny Morozovej Nemcovej a doc. JUDr. Petra Molitorisa, PhD. v právnej veci žalobcu HYDINA SK, s.r.o., so sídlom Slavkovská cesta 54/1468, 060 01 Kežmarok, IČO: 46 645 454, zastúpeného konateľkou Katarínou Kovalčíkovou, právne zastúpeného KVASŇOVSKÝ & PARTNERS / ADVOKÁTI s.r.o., Dunajská 2317/32, Bratislava - Staré Mesto, IČO: 51 003 848, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného zo dňa 23. januára 2020 číslo: 100247547/2020, v konaní o správnej žalobe vo veciach správneho trestania, takto

### rozhodol:

- I. Žalobu z a m i e t a .
- II. Náhradu trov konania účastníkom n e p r i z n á v a .

### odôvodnenie:

I.

Priebeh administratívneho konania

1. Správnu žalobou doručenou Krajskému súdu v Prešove (ďalej len „správny súd“) dňa 27.03.2020 sa žalobca domáha preskúmania a zrušenia rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „žalovaný“) č. 100247547/2020 zo dňa 23.01.2020 a prvostupňového rozhodnutia vydaného Daňovým úradom Prešov, kontaktné miesto Kežmarok (ďalej len „prvostupňový správny orgán“) č. 102440698/2019 zo dňa 25.10.2019.
2. Správny súd z obsahu správnej žaloby, obsahu žalobou napadnutým rozhodnutí a obsahu administratívneho spisu zistil tento priebeh konania:.
3. Daňový úrad Prešov ako správca dane začal dňa 10.02.2014 u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie november 2013 a z tejto kontroly vyhotovil protokol č. 21151799/2015 zo dňa 03.11.2015.
4. Na základe výsledkov daňovej kontroly správca dane rozhodnutím č. 103227585/2016 zo dňa 27.05.2016 určil rozdiel dane v sume 183 772,69 eur, nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet uplatnený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie november 2013 vo výške 16 368,11 eur a vyrubil daň v sume 167 404,58 eur.

5. Voči tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 103990639/2016 zo dňa 27.09.2016 tak, že odvolaním napadnuté rozhodnutie potvrdil. Rozhodnutie žalovaného nadobudlo právoplatnosť dňa 18.10.2016.

6. Na základe toho vydal prvostupňový správny orgán dňa 25.10.2019 podľa § 155 ods. 1 písm. f) bod 4 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení účinnom do 31.12.2015 v nadväznosti na § 165e ods. 2 Daňového poriadku rozhodnutie č. 102440698/2019, ktorým uložil žalobcovi pokutu v sume 18 377,20 eur za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. g) zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov - uplatnenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie november 2013 vo výške, ktorá je väčšia ako nárok, ktorý si mal právo uplatniť podľa zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov.

7. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie zo dňa 26.11.2019, o ktorom rozhodol žalovaný žalobou napadnutým rozhodnutím tak, že podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. odvolaním napadnuté rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu potvrdil.

II.

Zhrnutie rozhodnutia žalovaného

8. Žalovaný v prvom rade stručne zhrnul obsah odvolania žalobcu a citoval relevantnú právnu úpravu § 3 ods. 1, § 154 ods. 1 písm. g), § 155 ods. 1 písm. f) bod 4, ods. 2, 3, 4, 6, § 165e ods. 2 Daňového poriadku, z ktorej pri rozhodovaní o odvolaní žalobcu vychádzal.

9. Žalovaný po preskúmaní veci zistil, že podkladom pre vydanie rozhodnutia o uložení pokuty je právoplatné rozhodnutie č. 103227585/2016 zo dňa 27.05.2016, ktorým správca dane určil rozdiel dane v sume 183 772,69 eur, nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet uplatnený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie november 2013 vo výške 16 368,11 eur a vyrubil daň v sume 167 404,58 eur. Keďže si daňový subjekt uplatnil v daňovom priznaní nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2013 vo výške, ktorá je väčšia ako nárok, ktorý si mal právo uplatniť podľa zákona č. 222/2004 Z.z., dopustil sa správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. g) Daňového poriadku a preto správca dane uložil daňovému subjektu pokutu, pričom postupoval v súlade s § 155 ods. 1 písm. f) bod 4 Daňového poriadku.

10. K odvolacej námietke týkajúcej sa neuvedenia dátumu úhrady záväzku v rozhodnutí správcu dane poukázal žalovaný na to, že podkladom pre vydanie rozhodnutia bolo podľa § 155 ods. 1 písm. f) bod 4 Daňového poriadku v znení účinnom do 31.12.2015 právoplatné rozhodnutie správcu dane č. 103227585/2016 zo dňa 27.05.2016, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 18.10.2016. Uvedenie tohto dátumu v rozhodnutí by malo len informačný charakter, keďže v danom prípade nešlo o úrok z omeškania, pri ktorom je dátum oneskorenej úhrady podstatný pri jeho výpočte v zmysle § 156 ods. 2 Daňového poriadku.

11. Konštatoval tiež, že nejde o duplicitnú sankciu, pokiaľ správca dane určil aj pokutu aj úrok z omeškania, keďže úrok z omeškania a pokuta sú v zmysle § 154 a § 156 Daňového poriadku dva odlišné sankčné inštitúty.

12. Žalobca v odvolaní namietal, že správca dane pristúpil k výpočtu pokuty s veľkým časovým odstupom a uplynulo už 6 rokov od spáchania správneho deliktu, žalovaný poukázal na § 155 ods. 11 písm. e) daňového poriadku v znení účinnom do 31. 12. 2015, ktorý stanovoval 5 ročnú prekluzívnu lehotu, počítanú od konca roka, v ktorom nadobudlo právoplatnosť rozhodnutie správcu dane, ak sa daňový subjekt dopustil správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. g) daňového poriadku. Rozhodnutie 103227585/2016 zo dňa 27.05.2016 nadobudlo právoplatnosť 18.10.2016. Na základe uvedeného 5 ročná lehota na uloženie pokuty v danom prípade uplynula až 31.12.2021.

13. K námietke o porušení zásady primeranosti vyjadrenej v ustanovení § 3 ods. 2 a daňového poriadku žalovaný poukázal na to, že správca dane pri ukladaní pokuty postupoval v súlade s ustanoveniami daňového poriadku.

14. Pokiaľ žalobca v odvolaní namietal, že ukládanie sankcií nie povinnosť, ale predstavuje právo štátu, žalovaný konštatoval, že v postupe správcu dane pri ukladaní pokuty nezistil nezákonnosť, jej pokuta

bola vypočítaná správne, preto je neopodstatnenou aj námietka o neprimeranosti uloženia pokuty a o jej nedostatočnom odôvodnení.

15. Taktiež uviedol, že skutočnosť, že daňový subjekt podá žalobu proti rozhodnutiu, ktoré bolo podkladom pre uloženie sankcie, nie za následok, že správca dane nemá povinnosť uložiť pokutu za správny delikt.

16. K žiadosti žalobcu po vydaní rozhodnutia o odpustenie pokuty žalovaný konštatoval, že vzhľadom na podanie odvolania sankcie ešte nie je nedoplatkom, keďže odvolanie má odkladný účinok rozhodnutie v danom čase ešte nenadobudlo právoplatnosť.

III.

Argumenty žalobcu v podanej žalobe

17. Včas podanou žalobou sa žalobca domáha preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 100247547/2020 zo dňa 23.01.2020 a prvostupňového rozhodnutia č. 102440698/2019 zo dňa 25.10.2019.

18. V žalobe citoval čl. 2 ods. 2, 3 a čl. 46 ods. 1 Ústavy SR, § 3 ods. 1, 2, 4, 5, § 32 ods. 1, 2, § 33 ods. 1, 2, § 34 ods. 1, 5, § 46, § 47 ods. 3 a § 59 ods. 1 Správneho poriadku. Ďalej ustanovenie § 3, § 24 ods. 1, § 27 ods. 1, § 61 ods. 1, 3, 4, § 63 ods. 2, 5, § 155 ods. 1 písm. f), ods. 4, ods. 5 a § 165e ods. 2 Daňového poriadku.

19. Žalobca tiež argumentoval tým, že Správny poriadok pre rozhodnutia vydávané v správnom konaní určuje základný právny rámec zákonných náležitostí, ktoré musia takéto rozhodnutia spĺňať. V rámci týchto kritérií sa osobitný dôraz kladie na odôvodnenie rozhodnutia správneho orgánu, ktoré musí byť predovšetkým jasné, zrozumiteľné, musí sa opierať o vykonané dôkazy, ktoré sú v ňom zhodnotené a následne ich musí subsumovať pod príslušnú normu hmotného práva. Správny orgán je tak povinný v odôvodnení rozhodnutia uviesť skutočnosti, ktoré boli podkladom pre vydanie rozhodnutia a vyrovnáť sa s otázkou, prečo nevykonal všetky dôkazy navrhnuté účastníkom správneho konania.

20. Rozhodnutie žalovaného je príliš všeobecné a príliš široko koncipované a neodráža konkrétnu situáciu žalobcu.

21. V zmysle § 155 ods. 4 Daňového poriadku, „Správca dane pri určovaní výšky pokuty prihliada na závažnosť, trvanie a následky protiprávneho stavu.“ Uvedené predstavuje obligatórnu náležitosť rozhodnutia o uložení pokuty, bez ohľadu na to, za aký daňový delikt sa pokuta ukladá. Dôvod, na základe ktorého musí každé rozhodnutie obsahovať predmetnú úvahu aj v prípade, ak ustanovenia príslušných právnych predpisov ustanovujú taxatívne výšku pokuty, a teda neumožňuje uplatniť správnu úvahu, je predovšetkým ten, aby správca dane bližšie konkretizoval akými úvahami sa správca dane viedol pri rozhodovaní o uložení pokuty, nie o jej výške a rovnako aj aby adresát pokuty nadobudol pocit vyššej miery spravodlivosti a oprávnenosti predmetného rozhodnutia. Uvedené odôvodnenie a prihliadnutie na závažnosť, trvanie a následky protiprávneho stavu tak musí byť v každom odôvodnení rozhodnutia bez ohľadu na druh uloženej pokuty aj s prihliadnutím na skutočnosť, že uvedené ustanovenia predstavuje taxatívne ustanovenie Daňového poriadku.

22. Správca dane a rovnako ani žalovaný teda nemôžu opomenúť prihliadnúť a odôvodniť závažnosť, trvanie a následky protiprávneho stavu a nemôžu sa svojvoľne rozhodnúť, že z dôvodu taxatívne určenej výšky pokuty neuvedú posúdenie závažnosti, trvania a následkov protiprávneho stavu. Dané posúdenie však v rozhodnutí správcu dane absentuje. Absenciou obligatórnej náležitosti rozhodnutia o uložení pokuty, napadnuté rozhodnutie trpí nepreskúmateľnosťou z dôvodu nesúladu výroku a odôvodnenia. Prihliadnutie na uvedené náležitosti predstavuje úvahu, resp. myšlienkový proces, v rámci ktorého má príslušný orgán zvažovať závažnosť porušenia predpisov vo vzťahu ku každému zisteniu, jeho následky, dobu protiprávnosti, aby uložená pokuta spĺňala nielen požiadavku represie, ale aj preventívny účel s prognózou budúceho pozitívneho správania sa dotknutej osoby. Pri uložení pokuty správny orgán prihliadne na závažnosť, spôsob i čas trvania následkov protiprávneho konania. Žalovaný tieto skutočnosti pri ukladaní sankcie nebral do úvahy. Nie je zrejmé, ako žalovaný a správca dane vyhodnotil

závažnosť protiprávneho konania žalobcu, resp. v čom videl protiprávnosť konania žalobcu. Závažnosť porušenia povinností treba posúdiť z hľadiska významu porušenej povinnosti vo vzťahu k verejnému záujmu, ktorý sa uložením zákonnej povinnosti chráni.

23. Z napadnutého rozhodnutia a rozhodnutia správcu dane nie je zrejmé ani bolo zobrať do úvahy trvanie protiprávneho stavu, ani to aké malo porušenie povinností následky. V odôvodneniach správcu dane a žalovaného 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 povinnosti. Rozhodnutia sú preto podľa žalobcu nepreskúmateľné, nezrozumiteľné a nepresvedčivé.

24. Povinnosť uvedená v ustanovení § 155 ods. 4 Daňového poriadku predstavuje pre správcu dane a žalovaného absolútnu povinnosť, ktorú sú dané orgány povinné zohľadniť a naplniť pri každom rozhodovaní o uložení pokuty. Správca dane bol povinný úvahu o závažnosti, trvaní a následkoch protiprávneho stavu uviesť len pokiaľ rozhodoval o pokutách podľa presne špecifikovaných daňových deliktov.

25. Riadny chod spravodlivosti v zmysle čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „Dohovor“), ako aj čl. 46 ods. 1 Ústavy SR, zaväzuje súdy a orgány verejnej správy na odôvodňovanie rozhodnutí. Nepreskúmateľné rozhodnutia zakladajú protiústavný stav a tento postup je nezlučiteľný so zásadou spravodlivosti konania.

26. Záverom žalobca zosumarizoval, že vzhľadom na vadný postup žalovaného, ako aj správcu dane, ktorí na základe zadovážených skutkových podkladov pre vydanie svojich rozhodnutí nedostatočne zistili a následne aj posúdili skutočný skutkový stav veci a v tejto súvislosti sa nedostatočne vysporiadali so zákonom ustanovenými predpokladmi a skutočnosťami a vyvodili o nich nesprávny právny záver, je nutné dospieť k záveru, že žalovaný a správca dane: - rozhodli na základe neprávoplatného základného rozhodnutia, - neobstarali dostatok potrebných podkladov pre rozhodnutia vo veci, - spoľahlivo, presne a úplne nezistili skutočný skutkový stav veci, - vydané rozhodnutie obsahuje rozpory v podstatných otázkach, - prekročili medze zákonom dovolenej správnej úvahy, - nevydali rozhodnutia v súlade s relevantnými zákonmi a ostatnými právnymi predpismi, - nevydali rozhodnutí obsahujúce zákonom predpísané náležitosti, - procesne nepostupovali v súlade s platným právnym poriadkom, a preto je na mieste aj naďalej zastávať taký názor, že správnu žalobou napadnuté rozhodnutie správcu dane malo byť žalovaným zrušené a vrátené správcovi dane na ďalšie konanie z dôvodov, že vychádzal z nesprávneho právneho posúdenia veci, je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov, skutkový stav, ktorý bol vzatý za základ napadnutých rozhodnutí je v rozpore s administratívnymi spismi a nemá v nich oporu, došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o procesnom konaní, ktoré malo za následok vydanie nezákonných rozhodnutí.

IV.

Vyjadrenie žalovaného k podanej žalobe

27. K podanej žalobe sa písomným stanoviskom zo dňa 29.04.2020 vyjadril žalovaný a zároveň sa vyjadril k jednotlivým žalobným námietkam, pričom zotrval na skutkových a právnych okolnostiach uvedených v rozhodnutiach a navrhol žalobu ako nedôvodnú zamietnuť.

28. Návrh na odkladný účinok považoval za neopodstatnený a navrhol ho zamietnuť.

V.

Posúdenie podstatných skutkových zistení a právne argumenty

29. Správny súd uznesením č. k. 1S/21/2020-64 dňa 19. mája 2020 priznal odkladný účinok správnej žalobe a odložil vykonateľnosť rozhodnutí daňových orgánov.

30. V konaní správny súd postupoval v zmysle Správneho súdneho poriadku, podľa § 107 ods. 1 písm. a) nariadil na prejednanie veci samej pojednávanie a podľa § 112 ods. 1, ako aj v zmysle ustanovenia § 112 ods. 3 S.s.p. dal možnosť prítomným účastníkom na konaní pred súdom, aby predniesli svoje

prednesy a poukázali na skutkové okolnosti a právne posúdenie veci a zároveň, aby predniesli svoje konečné návrhy a vyjadrenia a k právnomu posúdeniu veci, na základe ktorých správny súd rozhodol. Správny súd poukázal na platnú judikatúru NS SR, hlavne rozsudok 1Asan/4/2020 zo dňa 25.03.2021, 1Asan/8/2020 zo dňa 25.03.2021.

31. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

32. Podľa § 154 ods. 1 písm. g) zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov, správneho deliktu sa dopustí ten, kto si uplatní nárok podľa osobitných predpisov vo výške, ktorá je väčšia ako nárok, ktorý si mal právo uplatniť podľa osobitného predpisu.

33. Podľa § 155 ods. 1 písm. f) bod 4 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení účinnom do 31.12.2015, správca dane uloží pokutu vo výške rovnajúcej sa súčinu trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky a sumy súčtu vlastnej daňovej povinnosti zistenej správcom dane a nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní alebo v dodatočnom daňovom priznaní.

34. Podľa § 155 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov, pokuta podľa odseku 1 písm. f) až h) sa počíta za každý deň odo dňa nasledujúceho po dni uplynutia lehoty na podanie daňového priznania alebo po dni splatnosti dane až do dňa podoania dodatočného daňového priznania alebo do uplynutia lehoty uvedenej v § 16 ods. 9 na podanie dodatočného daňového priznania po spísaní zápisnice o začatí daňovej kontroly, doručení oznámenia o daňovej kontrole, doručení oznámenia o rozšírení daňovej kontroly na iné zdaňovacie obdobie alebo po doručení oznámenia o rozšírení daňovej kontroly o inú daň, alebo do dňa doručenia oznámenia o určovaní dane podľa pomôcok nie menej ako 1 % z vyrubenej sumy najviac však vo výške vyrubenej sumy.

35. Podľa § 155 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení účinnom do 31.12.2015, správca dane pri určovaní výšky pokuty prihliada na závažnosť, trvanie a následky protiprávneho stavu.

36. Podľa § 155 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení účinnom do 31.12.2015, ak trojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky v prípadoch podľa odseku 1 písm. f) nedosiahne 10 %, pokuta sa uloží vo výške 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).

37. Podľa § 155 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení účinnom do 31.12.2015, 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.

38. Podľa § 165e ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov podľa § 155 v znení účinnom do 31. decembra 2015 sa pri ukladaní pokuty postupuje, ak k podaniu dodatočného platobného priznania, doručeniu oznámenia o určovaní dane podľa pomôcok, spísaniu zápisnice o začatí daňovej kontroly, doručeniu oznámenia o daňovej kontrole, doručeniu oznámenia o rozšírení daňovej kontroly na iné zdaňovacie obdobie alebo k doručeniu oznámenia o rozšírení daňovej kontroly o inú daň došlo do 31. decembra 2015.

39. Správne orgány postupujú v konaní v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi. Sú povinné chrániť záujmy štátu a spoločnosti, práva a záujmy fyzických osôb a právnických osôb a dôsledne vyžadovať plnenie ich povinností (§ 3 ods. 1 Správneho poriadku).

40. Správny orgán je povinný zistiť presne a úplne skutočný stav veci a za tým účelom si obstaráť potrebné podklady pre rozhodnutie. Pritom nie je viazaný len návrhmi účastníkov konania. Podkladom pre rozhodnutie sú najmä podania, návrhy a vyjadrenia účastníkov konania, dôkazy, čestné vyhlásenia, ako aj skutočnosti všeobecne známe alebo známe správnomu orgánu z jeho úradnej činnosti. Rozsah a spôsob zisťovania podkladov pre rozhodnutie určuje správny orgán (§ 32 ods. 1, 2 Správneho poriadku).

41. Podľa § 34 ods. 1, 2, 3, 4, 5 Správneho poriadku na dokazovanie možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočný stav veci a ktoré sú v súlade s právnymi predpismi. Dôkazmi sú najmä výsluch svedkov, znalecké posudky, listiny a ohliadka. Účastník konania je povinný navrhnuť na podporu svojich tvrdení dôkazy, ktoré sú mu známe. Vykonávanie dôkazov patrí správnomu orgánu. Správny orgán hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich

vzájomnej súvislosti. Správne orgány podľa názoru správneho súdu postupovali v zmysle uvedených ustanovení, pričom na dokazovanie použili všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočný stav veci.

42. V zmysle § 46 Správneho poriadku rozhodnutie musí byť v súlade so zákonmi a ostatnými právnymi predpismi, musí ho vydať orgán na to príslušný, musí vychádzať zo spoľahlivo zisteného stavu veci a musí obsahovať prepísané náležitosti.

43. V zmysle § 47 ods. 3 Správneho poriadku, „v odôvodnení rozhodnutia správny orgán uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom na rozhodnutie, akými úvahami bol vedený pri hodnotení dôkazov, ako použil správnu úvahu pri použití právnych predpisov, na základe ktorých rozhodoval, a ako sa vyrovnal s návrhmi a námietkami účastníkov konania a s ich vyjadreniami k podkladom rozhodnutia“.

44. V predmetnej právnej veci bol podľa názoru správneho súdu presne a nadovšetku pochybnosť zistený skutkový stav, na základe ktorého mohol správca dane a žalovaný v súlade so zákonom konštatovať spáchanie správneho deliktu žalobcom a takto zistený skutkový stav má oporu v administratívnom spise.

45. Žalovaný ako odvolací orgán sa náležite a v súlade so zákonom vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami žalobcu v odvolaní, pokiaľ ide o úplné zistenie skutkového stavu veci, zistenia protiprávneho konania zo strany žalobcu, preskúmania tvrdení o procesných vadách v postupe správcu dane.

46. Podľa § 155 ods. 11 písm. b) Daňového poriadku, pokutu nemožno uložiť, ak uplynulo päť rokov od konca roka, v ktorom nadobudlo právoplatnosť rozhodnutie správcu dane, ak sa daňový subjekt dopustil správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. e) až h).

47. Ustanovenie § 155 ods. 3 Daňového poriadku upravuje povinnosť správcu dane pri určovaní výšky pokuty prihliadať na závažnosť, trvanie a následky protiprávneho stavu, avšak uvedené ustanovenie je možné chápať len v súvislosti, ak zákonodarca umožnil správne orgánu rozhodovanie v rámci medzi správnej úvahy, ktorá vyplýva zo zákona.

48. Ustanovenie § 155 ods. 1 písm. a) až e) Daňového poriadku umožňuje rozhodovanie v medziach stanovenej správnej úvahy, avšak v prípade pokuty podľa § 155 ods. 1 písm. f) Daňového poriadku zákon stanovuje taxatívne určený spôsob výpočtu výšky pokuty, preto aplikácia ustanovenia § 155 ods. 3 Daňového poriadku je v tomto prípade vylúčená.

49. Správny súd v tejto súvislosti poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžf/12/2016 z 21.02.2018, publikovaný v Zbierke stanovísk NS a rozhodnutí súdov SR č. 1/2019 pod č. 10, podľa ktorého: „Správny súd pri posudzovaní zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v sankčných veciach a rovnako ani správny orgán sa nemôžu zaoberať otázkou, či je príslušná sankcia primeraná vo vzťahu ku skutku a či mal správny orgán aplikovať jednotlivé kritériá inštitútu správneho uváženia pri ukladaní sankcie za situácie, ak príslušná sankcia za spáchaný správny delikt je jednoznačne normatívne vymedzená iba jediným konkrétnym spôsobom sankcionovania, a to taxatívne stanovenou pevnou výškou sankcie.“

50. Tento právny záver bol podrobený prieskumu Ústavným súdom SR z hľadiska jeho ústavnej udržateľnosti a to v konaní vedenom pod sp. zn. II.ÚS 387/2018, v rámci ktorého ústavný súd v uznesení z 5. septembra 2018 uviedol, že pokiaľ by správny orgán v prípade jednoznačne určenej výšky sankcie uložil sankciu inú, bol by jeho postup contra legem, nerešpektujúc vôľu zákonodarcu.“

51. V prípade žalobcu síce nebola sankcia v § 155 ods. 1 písm. f) bod 4 Daňového poriadku stanovená presným určením sumy, ale bola stanovená presným postupom výpočtu výšky sankcie, ktorý je pre správny orgán záväzný a nie je možné sa na základe správneho uváženia od tohto postupu odchýliť, prípadne uložiť sankciu nižšiu alebo vyššiu, než sankciu vypočítanú zákonom stanoveným postupom.

52. Správny súd z tohto dôvodu, aj s prihliadnutím k vyššie citovanej judikatúre môže v takomto prípade skúmať iba správnosť výpočtu výšky uloženej sankcie. V tomto smere však žalobca žiadne pochybenie žalovaného nenamietal a správny súd v intenciách postupu podľa § 195 SSP ani takéto pochybenie nezistil.

53. Vo vzťahu k námietke o neprávoplatnom základnom rozhodnutí je potrebné poukázať na skutočnosť, že žalobca žiadnu vecnú alebo právnu argumentáciu spochybňujúcu dátum nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu č.103227585/2016 zo dňa 27.05.2016 správne orgánu nepredložil, a rovnako tak žiadne pochybnosti o tom, že toto rozhodnutie sa stalo právoplatným 18.10.2016 nevyplývajú ani z obsahu administratívneho spisu žalovaného. Správny súd preto nevidel dôvod spochybniť záver o tom, že podmienky na uloženie pokuty za správny delikt boli v čase jej uloženia splnené.

54. Správny súd tak dospel k právnemu záveru totožnému s tým, ku ktorému dospeli správne orgány a rozhodol, že žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného bolo vydané správne a v súlade so zákonom,

príčom nedošlo k porušeniu zákona, zákonom chránených záujmov žalobcu a nedošlo ani k porušeniu jeho subjektívnych práv, ktoré mu zaručuje ústava, ako aj Dohovor o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

55. Z tohto dôvodu správny súd nezistil danosť žiadneho z dôvodov pre zrušenie napadnutých rozhodnutí uvedených v § 191 ods. 1 SSP a namietaných v správnej žalobe žalobcom, preto žalobu podľa § 190 SSP ako nedôvodnú zamietol.

56. O trovách konania súd rozhodol v zmysle § 175 ods. 1 SSP a s poukazom na neúspešnosť žalobcu rozhodol tak, že náhradu trov konania účastníkom nepriznal a žalovanému, aj keď bol v konaní úspešný, s poukazom na ustanovenie § 168 ods. 1 SSP náhradu trov konania nepriznal, pretože nepovažoval trovy žalovaného za vhodné tohto zreteľa.

57. Senát správneho súdu rozhodol pomerom hlasov 3:0 ( § 139 ods. 4 SSP).

### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť, a to v lehote 30 dní od doručenia rozhodnutia krajského súdu, ktorú je potrebné podať na Krajský súd v Prešove (§ 244 ods. 2 písm. a) v spojení s § 444 ods. 1 S.s.p.)

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 S.s.p. uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len sťažnostné body), návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).

Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti (§ 445 ods. 1, 2 S.s.p.)

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.