

Súd: Krajský súd Prešov  
Spisová značka: 6S/10/2018  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8018200101  
Dátum vydania rozhodnutia: 04. 12. 2018  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Monika Tobiašová  
ECLI: ECLI:SK:KSPO:2018:8018200101.4

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Prešove v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Moniky Tobiašovej a sudcov JUDr. Kataríny Morozovej Nemcovej a JUDr. Mariana Hoffmanna, PhD., v právnej veci žalobcu F. F., bytom S., U. XXXX/XX, zastúpeného BENČÍK & PARTNERS ADVOKÁTSKA KANCELÁRIA, s.r.o., Prešov, so sídlom Františkánske námestie 4, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného zo dňa 12.01.2018 číslo: 100110961/2018 a rozhodnutia Daňového úradu Prešov zo dňa 26.10.2017 číslo: 102252589/2017 na základe správnej žaloby vo veciach správneho trestania

### rozhodol:

Žalobu **z a m i e t a .**

Náhradu trov konania účastníkom **n e p r i z n á v a .**

### odôvodnenie:

1. Žalovaný napadnutým rozhodnutím podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len Daňový poriadok) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov č. 102252589/2017 zo dňa 26.10.2017 (rozhodnutie správcu dane), ktorým podľa § 195 ods. 1 písm. e/ Daňového poriadku bola uložená pokuta vo výške 900,- eur za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. j/ Daňového poriadku za porušenie daňovej povinnosti uloženej podľa § 20 ods. 1 Daňového poriadku daňovému subjektu F. F., U. XXXX/XX, S., DIČ: XXXXXXXXXX (ďalej len daňový subjekt, žalobca).

2. V odôvodnení preskúmaného rozhodnutia žalovaný uviedol, že dňa 10.11.2017 bolo správcovi dane doručené odvolanie proti rozhodnutiu zo dňa 26.10.2017. V odvolaní daňový subjekt uviedol, že rozhodnutie o uložení pokuty považuje za nespravodlivé, zmätočné, neadekvátne a nezákonné. Poukázal, že správca dane je oprávnený predvolať svedka a v prípade, že sa na ústne pojednávanie bezdôvodne nedostaví, je oprávnený dať ho predviesť za asistencie polície. Nebol naplnený dôvod na uloženie neprimerane vysokej pokuty, ktorej výška je pre neho likvidačná. Namietal, že daňoví úradníci si prítomnosť svedka na ústnom pojednávaní v minulosti telefonicky overili, následne aj nechali potvrdiť, o čom spísali úradný záznam. Správca dane sa nedostatočne vysporiadal s pracovnoprávnymi povinnosťami daňového subjektu, ktorý termín ústneho pojednávania opomenul v dôsledku pracovnej cesty mimo sídla daňového úradu, išlo o dôležité pracovné povinnosti, t.j. zo závažných dôvodov a v dôsledku okolností hodných osobitného zreteľa. Z ustanovenia § 20 ods. 2 Daňového poriadku exaktne nevyplýva zákonná možnosť správcu dane uložiť predvolanej osobe peňažnú pokutu. Daňový subjekt nebol riadne informovaný ani o tom, že nedostavenie sa na ústne pojednávanie a následne ani neospravedlnenie neúčasti bude mať za následok uloženie tak vysokej pokuty. Poukázal na § 154 ods. 1 písm. j/ Daňového poriadku, ktoré definuje správny delikt v prípade nesplnenia niektorej z povinností peňažnej povahy, pričom sponchybil, či nedostavenie sa svedka na

ústne pojednávanie je správnym deliktom v intenciách citovaného ustanovenia Daňového poriadku. V odôvodnení napadnutého rozhodnutia absentuje citácia konkrétneho ustanovenia zákona, z ktorého správca dane odvodzuje škálu pokutovania v limitoch 60 - 3 000 eur. Daňový subjekt uviedol, že pokuta mu bola uložená za to, že sa dňa 16.10.2017 nezúčastnil na ústnom pojednávaní, pričom sa telefonicky ospravedlnil a mal sa podľa tvrdenia správcu dane dohodnúť so zamestnancami správcu dane na novom termíne dňa 19.10.2017, ktoré sa nerealizovalo. S tvrdením správcu dane daňový subjekt nesúhlasí a konštatuje, že je síce pravda, že sa dňa 16.10.2017 telefonicky ospravedlnil z neúčasti na ústnom pojednávaní, ale nie je pravda, že sa so správcom dane dohodol na novom v poradí druhom termíne ústneho pojednávania na deň 19.10.2017. Dohoda medzi účastníkmi bola, že daňoví úradníci zatelefónujú svedkovi a dohodnú s ním nový termín ústneho pojednávania. Namietal, že úradný záznam nemá povahu dôkazu podľa § 24 Daňového poriadku, nakoľko ho spisuje zamestnanec správcu dane vo vlastnej réžii sám a daňový subjekt nemá možnosť ho nejakým spôsobom ovplyvniť, resp. skontrolovať. Podľa názoru daňového subjektu správca dane nepostupoval v tomto prípade procesne správne, pretože po prvom nezrealizovanom ústnom pojednávaní dňa 16.10.2017 mal svedka opätovne predvolať písomným predvolaním zaslaným poštou do vlastných rúk daňového subjektu. Len v takomto prípade by mu mohol uložiť sankciu vo forme pokuty za neospravedlnené zmeškanie druhého (náhradného) ústneho pojednávania. Poučenie o možnosti uloženia sankcie za správny delikt uvedené v predvolaní na ústne pojednávanie platí len na ústne pojednávanie naplánované na deň 16.10.2017, ale už neplatí na nový náhradný termín ústneho pojednávania plánovaného na deň 19.10.2017. Ak chcel správca dane postupovať procesne čistým spôsobom, mal opätovne písomným predvolaním s poučením o možnosti uloženia pokuty za správny delikt predvolať svedka. Keďže nebol daňový subjekt predvolaný zákonným a procesne správnym spôsobom, správca dane nemohol zákonne sankcionovať daňový subjekt za neospravedlnenú absenciu na ústnom pojednávaní. Ďalej odvolávajúci sa namietal, že správca dane nezdôvodnil vyčerpávajúcim spôsobom výšku uloženej pokuty. Má za to, že pokuta vo výške 900 eur za nedostavenie sa na výsluch svedka je enormne vysoká a pohybuje sa v hranici prvej tretiny pokutovacej škály. Správca dane nezdôvodnil, prečo sa nepokúsil svedka predviesť políciou. Na základe vyššie uvedených skutočností žiadal, aby správa dane zrušil napadnuté rozhodnutie v rámci autoremedúry, alebo aby odvolací orgán zrušil toto rozhodnutie v celom rozsahu a vrátil vec na ďalšie konanie a rozhodnutie.

3. Preskúmaným rozhodnutím žalovaný podľa § 74 ods. 2 Daňového poriadku preskúmal odvolaním napadnuté rozhodnutie správcu dane a zo spisového materiálu zistil tento skutkový stav:

4. Správca dane podľa § 20 ods. 1 Daňového poriadku zaslal daňovému subjektu predvolanie na výsluch svedka č. 101988219/2017 zo dňa 19.09.2017 v súvislosti s vyrubovacím konaním vykonávaným u daňového subjektu BRASTRECH s.r.o., Volgogradská 13, Prešov, ktoré sa malo uskutočniť dňa 16.10.2017 o 9.00 hodine na Daňovom úrade Prešov. Predvolanie bolo daňovému subjektu doručené dňa 25.09.2017. Svedok F. F. sa bez náležitého ospravedlnenia na toto ústne pojednávanie nedostavil, a preto mu správca dane rozhodnutím zo dňa 26.10.2017 uložil podľa § 155 ods. 1 písm. e/ Daňového poriadku pokutu vo výške 900 eur za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. j/ Daňového poriadku (porušenie § 25 ods. 1 Daňového poriadku). Daňový subjekt sa proti uvedenému rozhodnutiu odvolal.

5. Odvolací orgán poukázal na ustanovenia § 20 ods. 1,2, § 25 ods. 1, § 154 ods. 1 písm. j/, § 155 ods. 1 písm. e/ a § 155 ods. 4 Daňového poriadku a ďalej sa v preskúmanom rozhodnutí na strane 4 - 6 vysporiadal s odvolacími námietkami daňového subjektu.

6. Včas podanou žalobou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného a rozhodnutia správcu dane. Dôvodil, že žalovaný ho svojim rozhodnutím a procesný postupom ukrátil na jeho právach a v článku III. žaloby bod 1, 2 a 3 uviedol žalobné dôvody zhodné s odvolacími dôvodmi. Ďalej žalobca namietal, že správca dane sa nedostatočne vysporiadal s odôvodnením výšky udelennej pokuty, ktorú je povinný vyčerpávajúcim spôsobom zdôvodniť. Pokuta vo výške 900 eur za nedostavenie sa na výsluch svedka je enormne vysoká a pohybuje sa v hranici prvej tretiny pokutovacej škály. Správca dane síce opakovane uvádza, že výšku pokuty ovplyvnila skutočnosť, že daňový subjekt sa v minulosti nedostavil ako svedok na dve predvolania, pričom absentujú konkrétne skutočnosti, na ktoré bol svedok predvolaný. Navyše daňový úrad nezdôvodňuje, prečo sa nepokúsil svedka predviesť políciou. V tomto bode je rozhodnutie v rozpore s § 20 Daňového poriadku. Podľa právneho názoru žalobcu v uvedenom prípade chýba logický výpočet, ako dospel správca dane práve k sume 900 eur. V prípade prvého nedbanlivostného pochybenia bola táto pokuta vyčíslená vo výške 200 eur, v druhom prípade 400 eur

a v treťom 900 eur. Žalobca rozporuje subjektívne tvrdenie správcu dane, že pokuta nie je pre žalobcu likvidačná. Práve naopak, pre fyzickú osobu v pracovnom pomere s minimálnou mzdou je výška pokuty neúnosná. Kardiálnym dôvodom na podanie žaloby podľa žalobcu je skutočnosť neexistencie žiadneho relevantného dôkazu, že žalobca bol skutočne na náhradný termín ústneho pojednávania predvolaný. Správca dane uložil žalobcovi pokutu za to, že sa dňa 16.10.2017 nezúčastnil na ústnom pojednávaní, pričom sa telefonicky ospravedlnil a mal sa údajne dohodnúť so zamestnancami správcu dane na novom termíne 19.10.2017, ktoré sa nezrealizovalo. Žalobca túto informáciu správcu dane rozporuje a konštatuje, že je síce pravda, že sa dňa 16.10.2017 telefonicky ospravedlnil z neúčasti na ústnom pojednávaní, ale nie je pravda, že sa so správcom dane dohodol na novom, v poradí druhom termíne ústneho pojednávania naplánovaného na deň 19.10.2017. Dohoda medzi účastníkmi bola, že daňoví úradníci zatelefonojú svedkovi a dohodnú s ním nový termín ústneho pojednávania. Žalobca rozporuje úradný záznam správcu dane s telefonického rozhovoru zo dňa 16.10.2017, ktorý nemá povahu dôkazu podľa § 29 Daňového poriadku, a ktorý spisuje zamestnanec správcu dane vo vlastnej réžii sám pre seba, a ktorým nemá daňový subjekt žiadnym spôsobom možnosť ovplyvniť, resp. skontrolovať. Podľa právneho názoru Daňového subjektu správcu dane nepostupoval procesne správne, pretože po prvom nezrealizovanom ústnom pojednávaní datovanom dňa 16.10.2017 mal svedka opakovane predvolať písomným predvolaním zaslaným poštou do vlastných rúk daňovému subjektu. Len v takomto prípade by mohol uložiť sankciu vo forme pokuty za neospravedlnené zmeškanie druhého ústneho pojednávania. Poučenie o možnosti uloženia sankcie za správny delikt uvedené v predvolaní na ústne pojednávanie platí len na ústne pojednávanie plánované na deň 16.10.2017. t.j. konkrétny dátum, ktorý je uvedený na predvolaní na ústne pojednávanie, ale už neplatí na nový náhradný termín ústneho pojednávania naplánovaného na deň 19.10.2017. Ak chcel správca dane postupovať procesne čistým spôsobom, mal po prvom nezrealizovanom ústnom pojednávaní predvolať žalobcu novým predvolaním v písomnej forme a opätovne ho poučiť o možnosti uloženia pokuty za správny delikt v prípade neospravedlnenej absencie. Správca dane druhý krok v podobe predvolania č. 2 nevykonal, a preto nemôže zákonne sankcionovať žalobcu za neospravedlnenú absenciu na ústnom pojednávaní, na ktoré nebol predvolaný zákonným a procesne správnym spôsobom.

7. V článku V. žaloby žalobca navrhol, aby súd odložil v zmysle § 185 Správneho súdneho poriadku vykonateľnosť rozhodnutia žalovaného. Tento návrh zdôvodnil, že žalobcovi výkonom rozhodnutia žalovaného hrozí ujma spočívajúca v exekúcii pokuty. V článku VI. žaloby žalobca navrhol, aby súd rozhodol o prípadnej peňažnej moderácii podľa § 192 Správneho súdneho poriadku alebo o sankčnej moderácii podľa § 198 Správneho súdneho poriadku. Na základe vyššie uvedených skutočností žalobca navrhol, aby súd zrušil rozhodnutie žalovaného a rozhodnutie správcu dane a vrátil vec správcovi dane na ďalšie konanie a rozhodnutie, zároveň si uplatnil nárok na náhradu trov konania.

8. Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 13.06.2018 k žalobe zotrval na skutkovej a právnej argumentácii uvedenej v preskúmanom rozhodnutí a nesúhlasil s priznaním odkladného účinku správnej žalobe.

9. Podľa § 2 ods. 1 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.

10. Podľa § 2 ods. 2 SSP, 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 § 194 ods. 1 SSP, správnym trestaním sa na účely tohto zákona rozumie rozhodovanie orgánov verejnej správy o priestupku, správnom delikte alebo o sankcii za iné podobné protiprávne konanie.

12. Podľa § 194 ods. 2 SSP ak nie je v tejto hlave ustanovené inak, použijú sa na konanie vo veciach správneho trestania ustanovenia o konaní o všeobecnej správnej žalobe.

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

14. Uznesením zo dňa 25.06.2018 sp.zn. 6S/10/2018-36 správny súd zamietol návrh žalobcu na priznanie odkladného účinku správnej žaloby z dôvodu, že neboli splnené podmienky uvedené v § 185 písm. a/ SSP.

15. S poukazom na vyššie citované zákonné ustanovenia správny súd preskúmal napadnuté rozhodnutia a konanie, ktoré im predchádzalo, oboznámil sa s obsahom administratívneho spisu a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná.

16. V zmysle § 137 ods. 3 SSP správny súd vyhlásil rozsudok vyvesením skráteného písomného vyhotovenia bez odôvodnenia na úradnej tabuli súdu po dobu 14 dní.

17. Predmetom preskúmania je rozhodnutie správcu dane, ktorým podľa § 155 ods. 1 písm. e/ Daňového poriadku uložil žalobcovi pokutu vo výške 900 eur za správny delikt, ktorého sa žalobca dopustil tým, že sa v stanovený deň nedostavil na výsluch svedka, pričom sa náležitým spôsobom neospravedlnil v intenciách uvedených v § 20 ods. 2 Daňového poriadku.

18. Podľa § 20 ods. 1 Daňového poriadku, správca dane predvolá osobu, ktorej osobná účasť pri správe daní je nevyhnutá. Pri predvolaní súčasne upozorní na právne následky nedostavenia sa. Predvolanie sa doručuje do vlastných rúk.

19. Podľa § 20 ods. 2 Daňového poriadku, predvolaná osoba je povinná dostaviť sa na predvolanie správcu dane. Neúčasť na úkone pri správe daní je možné ospravedlniť zo závažných dôvodov, alebo v dôsledku iných okolností hodných osobitného zreteľa. Ak sa predvolaná osoba bez ospravedlnenia nedostaví, môže správca dane požiadať o jej predvedenie.

20. Podľa § 25 ods. 1 Daňového poriadku, každý je povinný vypovedať na účely správy daní ako svedok o dôležitých okolnostiach, ak sú mu známe; musí vypovedať pravdivo a nič nezamlčať. Správca dane môže svedkovi uložiť povinnosť, aby sa dostavil osobne a vypovedal; ak sa svedok nedostaví, správca dane môže postupovať podľa § 20.

21. Podľa § 154 ods. 1 písm. j/ Daňového poriadku, správneho deliktu sa dopustí ten, kto nesplní niektorú z povinností nepeňažnej povahy podľa tohto zákona alebo podľa osobitných predpisov, pričom nejde o správny delikt podľa písmen a) až i).

22. Podľa § 155 ods. 1 písm. e/ Daňového poriadku, správca dane uloží pokutu od 60 eur do 3 000 eur za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. d) a j); ak je správcom dane obec, uloží pokutu najviac do výšky vyrubenej dane alebo poplatku, nie menej ako 5 eur, najviac však do 1 500 eur.

23. Podľa § 155 ods. 4 Daňového poriadku, správca dane pri určovaní výšky pokuty prihliada na závažnosť, trvanie a následky protiprávneho stavu.

24. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je povinný posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov na vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi, či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi, ako aj procesnoprávnymi predpismi.

25. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu správny súd skúma procesné pochybenie správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá by mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Daňový poriadok v § 3 zakotvuje základné zásady daňového konania.

26. Podľa § 3 ods. 1 Daňového poriadku, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb (zásada zákonnosti).

27. Podľa § 3 ods. 2 Daňového poriadku, správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správneému určeniu a vyrubeniu dane.

28. Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že správca dane podľa § 20 ods. 1 Daňového poriadku predvolal žalobcu na ústne pojednávanie, ktoré sa malo uskutočniť dňa 16.10.2017 o 9.00 hodine na Daňovom úrade Prešov, Jarková 48, Prešov, číslo dverí 3, kde mal byť vypočutý ako svedok v súvislosti s výkonom daňovej kontroly vykonávanej u daňového subjektu BRASTRECH, s.r.o., Volgogradská 13, Prešov. Predvolanie bolo žalobcovi doručené dňa 25.09.2017. V uvedenom predvolaní bol žalobca upozornený, že ak predvolaniu nevyhoví, dopustí sa právneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. j/ Daňového poriadku, za ktorý správca dane uloží pokutu podľa § 155 ods. 1 písm. e/ Daňového poriadku. Predmetné predvolanie bolo doručené žalobcovi dňa 25.09.2017. Následne sa žalobca dňa 16.10.2017 telefonicky ospravedlnil, že sa v uvedený deň, t.j. 16.10.2017 nezúčastní na ústnom pojednávaní a navrhol nový termín 19.10.2017 o 10. hodine. Správca dane uvedený návrh svedka akceptoval. O uvedenej skutočnosti bol spísaný úradný záznam č. 102178039/2017. Žalobca sa ako svedok ani dňa 19.10.2017 nedostavil na ústne pojednávanie, a ani neospravedlnil svoju účasť. Správca dane z dôvodu, že sa žalobca na Daňový úrad Prešov v stanovený deň nedostavil, pričom sa náležitým spôsobom neospravedlnil a dopustil sa správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. j/ Daňového poriadku, uložil pokutu vo výške 900 eur. Pri určovaní výšky pokuty postupoval podľa § 155 ods. 3 Daňového poriadku, nakoľko zistil, že nedostavenie sa na výsluch svedka sa stalo opakovane už tretíkrát, preto neuložil pokutu v minimálne možnej miere, ale nepriblížil sa ani k maximálnej hranici.

29. Všetky žalobné námietky považuje správny súd za nedôvodné.

30. Preskúmaním obsahu administratívneho spisu správny súd zistil, že totožné námietky ako uviedol žalobca v podaných žalobách podal aj v odvolaní podanom proti rozhodnutiu prvostupňového správneho orgánu. Súčasne správny súd zistil, že so všetkými právne relevantnými a podstatnými námietkami sa žalovaný dôsledne vysporiadal. Nie je úlohou správneho súdu opakovať odpovede na tieto žalobné námietky, pokiaľ sa s totožnými odvolacími námietkami dostatočne vysporiadal žalovaný v rámci odvolacieho konania. Správny súd dospel k záveru, že sa žalovaný logickým a konzistentným spôsobom v odôvodnení svojho rozhodnutia vysporiadal s jednotlivými odvolacími námietkami žalobcu ako odvolateľa. S právnym posúdením, ako aj právnymi závermi žalovaného sa správny súd stotožnil.

31. V konaní o všeobecnej žalobe proti rozhodnutiu správneho orgánu platí dispozičná zásada, je na žalobcovi, aby vymedzil žalobné body a vymedzil tak rozsah súdnej kontroly, pričom uvedenie konkrétnych žalobných námietok nie je možné nahradiť zopakovaním námietok uvedených v odvolaní, prípadne samotným odkazom na odvolanie. Nie je povinnosťou ani právom súdu namiesto žalobcu dohľadávať skutkové a právne dôvody nezákonnosti napadnutého rozhodnutia. V opačnom prípade by sa súd ocitol v pozícii "žalobcovho advokáta a ignoroval by tak dispozičnú zásadu. Pokiaľ sa s odvolacími námietkami už vysporiadal žalovaný, a tieto námietky potom žalobca iba „skopíroval“ do žalôb, miera žaloby de facto iba voči rozhodnutiam orgánu prvého stupňa. Práve v napádaných rozhodnutiach je uvedená argumentácia správneho orgánu, ktorá sa s týmito námietkami vysporiadala, pričom pokiaľ žalobca v žalobách proti tejto argumentácii žalovaného neuviedol žiadne námietky, nie je súd oprávnený za žalobcu domýšľať jednotlivé skutkové a právne dôvody, ktoré by argumentáciu žalovaného vecne napadli a spochybnili. Takýmto žalobám potom absentuje v podstate právny základ pre súdny prieskum, t.j. spôsobilé žalobné body. Zopakovaním odvolacích námietok žalobca iba vyslovil nesúhlas so spôsobom, akým sa s týmito námietkami vysporiadal žalovaný v napádaných rozhodnutiach, pričom samotnú existenciu nesúhlasu nie je možné hodnotiť ako dôvod pre vecný prieskum napádaných rozhodnutí, pokiaľ k tomu chýbajú spôsobilé žalobné body. Nič teda nebráni žalobcovi v tom, aby v rámci žalobných bodov zopakoval svoje argumenty vyjadrené v priebehu konania pred správnymi orgánmi. Musí však vziať do úvahy, že žalobou napáda práve rozhodnutie o odvolaní, ktoré sa vysporiadalo s ním uplatnenými odvolacími argumentmi uplatnenými v daňovom odvolacom konaní a žalobné body by sa mali vzťahovať práve k obsahu napádaných rozhodnutí, prípadne k postupu žalovaného správneho orgánu pri vydaní napadnutých rozhodnutí.

32. V tomto smere správny súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho správneho súdu Českej republiky zo dňa 20.11.2013 pod číslom jednania 4As/78/2012-125, rozsudok číslo jednania 8Afs/55/2005-74 zo dňa 22.01.2007 a rozsudok 8Afs/5/2006-56 zo dňa 20.04.2007, z ktorých vyplýva, že... „skopírovanie odvolacích námietok do žaloby bežne nepostačí pre naplnenie podmienky uvedenia žalobných bodov, ktoré majú právne - argumentačný význam aj v prejednávanej veci“.

33. Správny súd poukazuje aj na konštantnú judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva (napr. rozsudok zo dňa 21.01.2009 vo veci *García Ruiz* proti Španielsku, rozsudok zo dňa 19.04.1994 vo veci *Van de Hurk* proti Holandsku) a Ústavného súdu SR (napr. vo veciach vedených pod sp.zn. III.ÚS209/04, III.ÚS95/06, III.ÚS260/06), podľa ktorých nie je potrebné, aby bola daná odpoveď na každú vznesenú námietku, ale je vždy potrebné podľa povahy veci reagovať v odôvodnení rozhodnutia na zásadnú a relevantnú námietku.

34. K námietke, že správca dane mal svedka predviesť, a nie ukladať mu pokutu, správny súd poukazuje, že predvedenie svedka a uloženie pokuty v zmysle príslušných ustanovení Daňového poriadku sú alternatívou, je teda na vôli správcu dane, či použil predvolanie svedka alebo uloženie pokuty. V zmysle § 20 ods. 2 Daňového poriadku veta druhá, ak sa predvolaná osoba bez ospravedlnenia nedostaví, môže správca dane požiadať o jej predvedenie. To znamená, že nie je to povinnosťou správcu dane, ale možnosťou. V zmysle § 25 ods. 1 Daňového poriadku, žalobca bol povinný vypovedať na účely správy daní ako svedok. Tým, že sa nedostavil na vypočutie svedka, na ktoré bol predvolaný, predvolaním správcu dane jednoznačne konal v rozpore s § 25 ods. 1 Daňového poriadku a dopustil sa správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. j/ Daňového poriadku. Sám žalobca v odvolaní priznal, že z jeho strany išlo o neobstarateľné pochybenie spôsobené neodkladnými pracovnými povinnosťami. Tu správny súd poukazuje na § 154 ods. 2 Daňového poriadku, podľa ktorého zodpovednosti za porušenie povinnosti, ktoré sú správnym deliktom podľa odseku 1, sa fyzická osoba, ktorá nemá oprávnenie na podnikanie, zbaví, ak preukáže, že zo závažných zdravotných dôvodov alebo v dôsledku iných okolností hodných osobitného zreteľa, ktoré nemohla ovplyvniť svojím konaním, nemohla splniť povinnosti, ktorých porušenie je správnym deliktom podľa odseku 1. Zbavením sa zodpovednosti za porušenie povinnosti nie je dotknutá povinnosť daňového subjektu túto povinnosť dodatočne splniť po odpadnutí dôvodov, na základe ktorých sa daňový subjekt zbavil tejto zodpovednosti.

35. Námietka žalobcu, že úradný záznam nie je dôkazným prostriedkom na základe ktorého by správca dane mohol uložiť predmetnú pokutu, a že správca dane pochybil, ak opätovne nedoručil žalobcovi nové predvolanie na výsluch svedka, je nedôvodná. Predvolanie na výsluch svedka bolo žalobcovi doručené dňa 25.09.2017 a ústne pojednávanie sa malo konať dňa 16.10.2017. Žalobca mal dostatočný časový priestor na zosúladenie si svojich povinností s termínom ústneho pojednávania. Zároveň bol v predvolaní poučený, že sa dopustí správneho deliktu, ak sa nedostaví na ústne pojednávanie. Žalobca svoju neúčast' ospravedlnil telefonicky dňa 16.10.2017 a z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že správca dane akceptoval nový termín, ktorý navrhol žalobca na deň 19.09.2017.

36. Správny súd neakceptuje námietku žalobcu, že nebol opätovne poučený o sankcii za nedostavenie sa na ústne pojednávanie, nakoľko mu predvolanie na druhý termín ústneho pojednávania nebol doručený do vlastných rúk. V tejto súvislosti správny súd poukazuje na ustanovenie § 24 ods. 4 Daňového poriadku, podľa ktorého ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim. Podľa názoru správneho súdu môže sa úradný záznam správcu dane subsumovať pod toto ustanovenie a správny súd nevidí ani dôvod, prečo by si mal správca dane bez vedomia žalobcu vyhotoviť úradný záznam a určiť termín ústneho pojednávania bez toho, aby sa na tomto dátume dohodol s daňovým subjektom, teda žalobcom. Je bežnou praxou, že nielen správca dane, ale aj iné orgány verejnej správy, aj napr. správny súd vyhotovuje o svojej činnosti úradné záznamy. Aj z odbornej literatúry vyplýva, že medzi úkony zabezpečujúce priebeh a účel správy daní patrí zápisnica a úradný záznam, predvolanie a predvedenie, nazeranie do spisov a dokazovanie (prof. Babčák, UPJŠ Košice).

37. Nedôvodná je aj námietka žalobcu, podľa ktorej v odôvodnení napadnutého rozhodnutia absentuje citácia konkrétneho ustanovenia zákona, z ktorého správca dane odvodil výšku uloženej pokuty. Správca

dane jasne uviedol, že pokutu ukladá podľa § 155 ods. 1 písm. e/ Daňového poriadku. Z tohto ustanovenia vyplýva, že pokuta sa ukladá vo výške od 60 eur do 3000 eur. Toto ustanovenie zákona správcovi dane striktné prikazuje uloženie pokuty a neumožňuje mu, aby pri ukladaní pokuty rozhodoval podľa vlastného uváženia alebo prihliadal na prípadné poľahčujúce okolnosti. Pokutu uložil na základe správnej úvahy, nie na dolnej hranici, ale vo vyššej sume, ktorá však neohrozuje výchovný charakter sankcie. Výška uloženej pokuty bola ovplyvnená aj tým, že už išlo o tretiu pokutu za nedostavenie sa k vypočutiu svedka, v roku 2017 už totiž žalobcovi bola uložená pokuta za správny delikt vo výške 200 eur rozhodnutím správcu dane č. 100456979/2017 zo dňa 14.03.2017 a rozhodnutím číslo 100482864/2017 zo dňa 16.03.2017 vo výške 400 eur a obe rozhodnutia boli v odvolacom konaní žalovaným potvrdené. Čo je v rozpore s tvrdením žalobcu, že poberá len minimálnu mzdu.

38. V tejto súvislosti poukazuje správny súd na § 27 ods. 2 SSP, podľa ktorého pri rozhodnutí, opatrení alebo inom zásahu, ktoré orgán verejnej správy vydal alebo vykonal na základe zákonom povolenej správnej úvahy, správny súd preskúmava iba, či také rozhodnutie, opatrenie alebo iný zásah nevybočili z medzí a hľadísk ustanovených zákonom. Podľa § 27 ods. 3 SSP správny súd neposudzuje účelnosť, hospodárnosť a vhodnosť rozhodnutia orgánu verejnej správy, opatrenia orgánu verejnej správy alebo iného zásahu orgánu verejnej správy. Z právneho názoru Najvyššieho súdu SR vyslovenom v rozsudku zo dňa 30.05.2012 sp.zn. 2Sžp/16/2011 vyplýva, že ... „voľná úvaha pri rozhodovaní o výške pokuty za správny delikt je myšlienkový proces, v rámci ktorého má správny orgán zvažovať závažnosť porušenia právnych predpisov vo vzťahu ku každému zisteniu protiprávneho konania, jeho následky, dobu protiprávnosti, aby uložená sankcia spĺňala nielen požiadavku represie, ale aj preventívny účel.“

39. Správny súd neuveril tvrdeniu žalobcu, že si nedohodol s daňovými úradníkmi telefonicky druhý termín ústneho pojednávania, keďže sa zároveň ospravedlňoval z neúčasti na prvom výsluchu svedka. Z obsahu administratívneho spisu nie je zrejmé, aby toto svoje tvrdenie náležitým spôsobom reálne aj preukázal. Zo žiadneho ustanovenia Daňového poriadku nevyplýva, že úradný záznam nie je použiteľný ako dôkaz v daňovom konaní. Je nespochybniteľné, že v prvom predvolaní bol žalobca poučený o tom, že nedostavenie sa je možné sankcionovať pokutou a bolo by v rozpore s logikou, aby poučenie platilo len na jedno predvolanie, a na ďalšie už neplatilo. V tejto súvislosti správny súd dáva do pozornosti zásadu, ktorá platila už v rímskom práve, podľa ktorej „práva patria len bdelym“ (pozorným, ostražitým, opatrným, starostlivým), teda tým, ktorí sa aktívne zaujímajú o ochranu a výkon svojich práv a ktorí svoje procesné oprávnenie uplatňujú včas a s dostatočnou starostlivosťou a predvídavosťou. V slobodnej spoločnosti je totiž vecou nositeľov práv, aby svoje práva bránili a starali sa o ne, inak ich podcenením či zanedbaním môžu strácať svoje práva majetkové, osobné, satisfakčné a podobne. To platí obdobne aj o využívaní zákonných procesných ustanovení (uznesenie Najvyššieho súdu SR zo dňa 08.11.2011 sp.zn. 1Sžr/38/2011).

40. Správny súd na základe vyššie uvedených skutočností nezistil dôvody na vyhovie návrhu právneho zástupcu žalobcu na sankčnú moderáciu podľa § 198 SSP vo veciach správneho trestania.

41. Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že žalobca ako svedok vedel a vie, že už v minulosti si nesplnil povinnosť na pojednávaniach, na ktoré bol predvolaný, pretože proti rozhodnutiam o uložení pokuty podal odvolania, o ktorých rozhodoval odvolací orgán. Tvrdenie žalobcu, že výška uloženej sankcie je pre neho likvidačná, nakoľko za svoju prácu je odmeňovaný minimálnou mzdou je nepravdivé. Správca dane z jemu dostupných zdrojov zistil príjem svedka, teda žalobcu F. F., deklarovaný v podanom daňovom priznaní fyzických osôb za zdaňovacie obdobie rok 2016, v ktorom žalobca vykázal zdaniteľný príjem zo závislej činnosti ako fyzickej osoby vo výške 13 305,66 eur.

42. Z obsahu administratívneho spisu správnych orgánov vyplýva, že žalovaný preskúmal napadnuté rozhodnutie správcu dane v celom rozsahu, vysporiadal sa s odvolacími námietkami žalobcu a svoje rozhodnutie náležitým spôsobom odôvodnil. Rozhodnutie žalovaného je jasné, zrozumiteľné, vydané v medziach logickej správnej úvahy, z uvedených dôvodov správny súd podľa § 190 SSP žalobu ako nedôvodnú zamietol.

43. O náhrade trov konania rozhodol podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 168 SSP. Žalobca nebol v konaní úspešný a nebol ani naplnený dôvod uvedený v § 168 SSP, preto súd náhradu trov konania účastníkom nepriznal.

44. Toto rozhodnutie prijal senát správneho súdu v pomere 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 oprávnenému subjektu, ktorú je potrebné podať na Krajský súd v Prešove (§ 443 ods. 2 písm. a/ v spojení s § 444 ods. 1 SSP).

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podaných podľa § 57 SSP 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 SSP 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 SSP).

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.

Tieto povinnosti neplatia, ak má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie II. stupňa; ak ide o konanie o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c/ a d/ SSP; ak je žalovaným Centrum právnej pomoci (§ 449 ods. 1, 2 SSP).