

Súd: Správny súd v Bratislave
Spisová značka: BA-6S/210/2019
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1019201345
Dátum vydania rozhodnutia: 17. 10. 2024
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: Mgr. Jana Ondrejková
ECLI: ECLI:SK:SpSBA:2024:1019201345.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

BA-6S/210/2019

Správny súd v Bratislave v senáte zloženom z predsedníčky senátu Mgr. Jany Ondrejkovej a členiek senátu JUDr. Michaely Machovej, Ph.D. (spravodajkyňa) a Mgr. Miroslavy Fodor, v právnej veci žalobcu: Marko GAS s.r.o., so sídlom Pasienková 7, 821 06 Bratislava, IČO: 35 840 323, zastúpeného: Michal Mrva - advokátska kancelária, s.r.o., so sídlom Trenčianska 38, 821 09 Bratislava, IČO: 50 145 860, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101852239/2019 zo dňa 01.08.2019, takto

rozhodol:

BA-6S/210/2019

- I. Správny súd v Bratislave rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 101852239/2019 zo dňa 01.08.2019 z r u š u j e a v e c v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.
- II. Súd p r i z n á v a žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú náhradu trov konania.

odôvodnenie:

BA-6S/210/2019

I. Priebeh administratívneho konania a dôvody napadnutého rozhodnutia

1. U žalobcu bola vykonaná daňová kontrola na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2016. V nadväzujúcom vyrubovacom konaní bolo vydané rozhodnutie Daňového úradu Bratislava (ďalej len „správca dane“) č. 102402262/2018/9104404 zo dňa 29.11.2018, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 zákona č. 536/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v relevantnom znení (ďalej len „daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 111 444,05 Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2016 tak, že daň vyrubenú podaným daňovým priznaním vo výške 10 322,57 Eur zvýšil na daň zistenú správcom dane vo výške 121 766,62 Eur. Toto rozhodnutie bolo potvrdené druhostupňovým rozhodnutím žalovaného č. 100741266/2019 zo dňa 27.03.2019, právoplatným dňa 04.04.2019 (ďalej spolu obe rozhodnutia ako „rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane“). Proti rozhodnutiam o vyrubení rozdielu dane podal žalobca správnu žalobu, ktorá je predmetom iného súdneho konania (na tunajšom súde pod sp. zn. BA-1S/96/2019), o ktorej bolo dňa 17.10.2024 rozhodnuté na pojednávaní a bol vyhlásený neprávoplatný zrušujúci rozsudok.

2. V nadväznosti na rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane správca dane uložil žalobcovi rozhodnutím č. 101228499/2019 zo dňa 22.05.2019 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“) pokutu vo výške 3 480,30 Eur za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. e) daňového poriadku - uvedenie v daňovom priznaní dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2016 nižšej ako daň, ktorú mal žalobca uviesť. Správca dane v prvostupňovom rozhodnutí stručne zhrnul priebeh daňovej kontroly a záver rozhodnutí o vyrubení rozdielu dane, odcitoval ustanovenia daňového poriadku týkajúce sa správneho deliktu a ukladania pokuty (§ 154 ods. 1 písm. e/, § 155 ods. 1 písm. f/ bod 1, § 155 ods. 2 a ods. 5, § 161 daňového poriadku) a na záver uviedol, že základná úroková sadzba Európskej centrálnej banky ku dňu 18.12.2018 predstavovala 0,00 %, ďalej uviedol výpočet pokuty uvedením vzorca s dosadenými číslami (počtu dní omeškania 114, percentuálnej sadzby pokuty 10 %, rozdielu dane 111 444,05) aj s výsledkom a s konštatovaním, že na základe uvedených skutočností správca dane rozhodol tak, ako je uvedené vo výrokovej časti tohto prvostupňového rozhodnutia.

3. Na podklade žalobcom podaného odvolania rozhodoval žalovaný v odvolacom konaní a vydal rozhodnutie č. 101852239/2019 zo dňa 01.08.2019 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“ a spolu s prvostupňovým rozhodnutím aj ako „napadnuté rozhodnutia“), ktorým prvostupňové rozhodnutie potvrdil. K odvolacím námietkam žalobcu žalovaný uviedol, že rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane nadobudli dňa 04.04.2019 právoplatnosť, a keďže sa stali právoplatnými a o žalobe voči nim nebolo ešte rozhodnuté, návrh na priznanie odkladného účinku správnej žalobe nebol priznaný ani podaný, správca dane uložil žalobcovi pokutu v zmysle § 155 ods. 1 písm. f) bod 1 daňového poriadku oprávnené. Žalovaný nesúhlasil s tým, že pri uložení pokuty nemôže byť úplne a absolútne viazaný zákonnými ustanoveniami daňového poriadku a je povinný vychádzať z princípu prísne individuálnej zodpovednosti za skutok, ktorý má svoju mieru závažnosti a dôsledkov, a uviedol k tomu, že daňový poriadok v § 154 daňového poriadku priamo definuje správne delikty a postup pri ich uložení v § 155 daňového poriadku jednoznačne upravuje aj presný spôsob výpočtu pokuty. Iný postup pri ukladaní pokuty za uvedený správny delikt daňový poriadok neumožňuje. K námietke o nepreskúmateľnosti napadnutého rozhodnutia vyplývajúcej z toho, že nie je zrejmý výpočet pokuty, najmä výpočet počtu dní omeškania, žalovaný uviedol, že námietku nemôže akceptovať. V odôvodnení prvostupňového rozhodnutia sú všetky dôvody a ustanovenia daňového poriadku, z ktorých správca dane vychádzal pri uložení pokuty, aj ustanovenie § 155 ods. 2 daňového poriadku, v ktorom je uvedený spôsob výpočtu výšky pokuty. Žalovaný dal do pozornosti, že z ustanovenia § 16 ods. 9 daňového poriadku vyplýva, že pokuta sa počíta za každý deň po dni uplynutia lehoty na podanie daňového priznania do 15. dňa po doručení oznámenia o daňovej kontrole, kedy už nie je možné podať dodatočné daňové priznanie. Žalovaný skonštatoval, že všetky povinné náležitosti uvedené v § 63 daňového poriadku prvostupňové rozhodnutie obsahuje, a preto námietku o nepreskúmateľnosti tohto rozhodnutia považuje za nedôvodnú. Rovnako po preskúmaní spisového materiálu zistil, že správca dane postupoval pri určení výšky pokuty a pri vydaní prvostupňového rozhodnutia v zmysle daňového poriadku.

II. Správna žaloba

4. Žalobca sa žalobou zo dňa 06.10.2019, doručenou Krajskému súdu v Bratislave toho istého dňa, domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia napadnutého rozhodnutia spolu s prvostupňovým rozhodnutím, a tiež aby vec bola vrátená správcovi dane na ďalšie konanie. Dôvody zrušenia napadnutých rozhodnutí videl v tom, že rozhodnutia správnych orgánov vychádzali z nesprávneho právneho posúdenia veci, sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov, zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci, skutkový stav, ktorý vzal orgán verejnej správy za základ napadnutého rozhodnutia, je v rozpore s administratívnymi spismi a nemá v nich oporu, ako aj v tom, že došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia vo veci samej (§ 191 ods. 1 písm. c/, d/, e/, f/ a g/ zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov, ďalej len „SSP“).

5. Žalobca v prvom rade poukazoval na skutočnosť, že v konaní pred Krajským súdom v Bratislave pod sp. zn. 1S/96/2019 je riešená prejudiciálna otázka zákonnosti rozhodnutí o vyrubení rozdielu dane, ktorá má význam pre posúdenie dôvodnosti tejto žaloby, pretože práve riadne a včasné neuhradenie tejto dane je základom sankcie uloženej žalovaným v napadnutom rozhodnutí, ktoré je predmetom prieskumu v tomto súdnom konaní. Namietal, že napriek tomu, že upozornil správne orgány o podaní

žaloby proti rozhodnutiam o vyrubení rozdielu dane, žalovaný aj správca dane nepočkali na rozhodnutie súdu o nich, hoci podľa žalobcu počkať mali. V prípade úspechu žalobcu v uvedenom súdnom konaní pod sp. zn. BA-1S/96/2019, pokiaľ by boli rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane zrušené, mohlo by sa stať, že nebude existovať podklad pre vyrubenie pokuty za správny delikt.

6. Ďalej žalobca napádal neprimeranosť samotnej výšky pokuty, neprihliadnutie na zníženie uloženej sankcie pod hranicu ustanovenú právnymi predpismi s ohľadom na požiadavku individualizácie sankcie, ako aj nezaobranie sa správnymi orgánmi otázkou, či výška uloženej pokuty nie je pre žalobcu likvidačná. Zároveň žalobca argumentoval nepreskúmateľnosťou napadnutých rozhodnutí z dôvodu, že z nich nie je zrejmé, akým spôsobom dospel správca dane k výpočtu pokuty, najmä ako vypočítal počet dní omeškania, čo nebolo napravené ani v druhostupňovom napadnutom rozhodnutí, pričom v tomto smere absentuje akákoľvek úvaha žalovaného.

III. Vyjadrenia žalovaného a žalobcu, ďalší priebeh súdneho konania

7. Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení k žalobe zo dňa 03.12.2019 zotrval na svojich záveroch uvedených v napadnutom rozhodnutí a navrhol žalobu zamietnuť. Uviedol, že nemal dôvod čakať na rozhodnutie súdu o žalobe voči rozhodnutiam o vyrubení rozdielu dane, pretože tieto rozhodnutia sa stali právoplatnými a správca dane postupoval oprávnene v zmysle daňového poriadku, ktorý mu za danej situácie umožňuje vyrubiť pokutu. Vo veci uloženia sankcie v danom prípade správca dane nevychádza z princípu individuálnej zodpovednosti za skutok, správne delikty a postup pri ukladaní sankcií za ne sú jednoznačne definované v § 154 a § 155 daňového poriadku. Iný postup pri ukladaní pokuty za uvedený správny delikt daňový poriadok neumožňuje.

8. K nepreskúmateľnosti napadnutého rozhodnutia pre nejasnosť výpočtu pokuty žalovaný uviedol, že v odôvodnení prvostupňového rozhodnutia je okrem príslušných ustanovení daňového poriadku týkajúcich sa uloženia pokuty v zmysle § 155 ods. 2 daňového poriadku uvedené aj to, ako sa pokuta počíta a kde sa uvádza lehota upravená v § 16 ods. 9 daňového poriadku. Z § 16 ods. 9 daňového poriadku vyplýva, že pokuta sa počíta za každý deň po dni uplynutia lehoty na podanie daňového priznania do 15. dňa po doručení oznámenia o daňovej kontrole, kedy už nie je možné podať dodatočné daňové priznanie, na základe čoho mal možnosť žalobca vypočítať počet dní omeškania pre svoju kontrolu. Pre informáciu žalovaný uviedol prepočet pokuty podľa § 155 ods. 2 daňového poriadku s uvedením, že daňové priznanie za zdaňovacie obdobie november 2016 bolo podané dňa 27.12.2016, teda nasledujúci deň na výpočet počtu dní je od 28.12.2016. Oznámenie o daňovej kontrole bolo prevzaté dňa 05.04.2017 + 15 dní je 20.04.2017. Počet dní celkovo je od 28.12.2016 do 20.04.2017, čo je 114 dní. Dodal, že napadnuté rozhodnutie obsahuje všetky povinné náležitosti uvedené v § 63 daňového poriadku. K nezaobrananiu sa otázkou, či výška pokuty nie je pre žalobcu likvidačná, uviedol, že nie je jeho povinnosťou posudzovať dopad vyrubenia pokuty na žalobcu.

9. Žalobca nevyužil právo vyjadriť sa replikou k vyjadreniu žalovaného v súdom stanovenej lehote.

IV. Relevantná právna úprava

10. Podľa prechodného ustanovenia § 493e SSP v platnom znení, „Konania začaté a neskončené do 30. júna 2023 sa dokončia podľa tohto zákona v znení účinnom do 30. júna 2023; ustanovenie § 493f tým nie je dotknuté.“

11. Podľa § 135 ods. 1 SSP, „Na rozhodnutie správneho súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo v čase vydania opatrenia orgánu verejnej správy.“

12. Podľa § 145 ods. 2 písm. a) a c) SSP, „Rozsudok správneho súdu nadobúda právoplatnosť uplynutím lehoty 30 dní od doručenia rozsudku alebo podaním kasačnej sťažnosti v tej istej lehote proti tomuto rozsudku, ak sa rozhodlo o

a) správnej žalobe, ak žalovaným orgánom verejnej správy je správca dane alebo orgán verejnej správy, ktorý rozhodol o riadnom opravnom prostriedku podanom voči rozhodnutiu alebo opatreniu správcu dane,

c) správnej žalobe vo veciach správneho trestania.“

13. Podľa § 191 ods. 1 písm. d) SSP, „Správny súd rozsudkom zruší napadnuté rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy, ak je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov.“

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. 2 daňového poriadku, „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 podania 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. Pri vyrubení dane vyrubovacím rozkazom sa pokuta vypočíta spôsobom podľa prvej vety do dňa vyrubenia dane.“

16. Podľa § 155 ods. 5, prvá veta, daňového poriadku, „Ak trojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky v prípadoch podľa odseku 1 písm. f) nedosiahne 10 %, pokuta sa uloží vo výške 10 % ročne zo sumy podľa odseku 1 písm. f).“

V. Právne posúdenie vecí správnym súdom

17. Na základe § 3 ods. 1, ods. 3 zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov začal od 1. júna 2023 činnosť Správny súd v Bratislave a súčasne výkon súdnictva prešiel z Krajského súdu v Bratislave, Krajského súdu v Nitre a Krajského súdu v Trnave na Správny súd v Bratislave vo všetkých veciach, v ktorých je od 1. júna 2023 daná právomoc správnych súdov. Predmetná vec bola preto zo zákonných dôvodov podľa predchádzajúcej vety dňa 7. júna 2023 náhodným výberom pridelená na prejednanie a rozhodnutie senátu 6S Správneho súdu v Bratislave (ďalej len „súd“, príp. „správny súd“) a následne v súlade s rozvrhom práce na rok 2024 v znení dodatkov č. 1, č. 2, č. 3 a č. 4 účinného od 21.05.2024 náhodným výberom pridelená na prejednanie a rozhodnutie do senátu 8S správneho súdu.

18. Nakoľko bolo súdne konanie začaté pred novelou SSP účinnou od 01.07.2023, v zmysle § 493e SSP v platnom znení sa toto konanie dokončí podľa SSP v znení účinnom do 30.06.2023. Správny súd ako súd príslušný na konanie, po vyhodnotení, že správna žaloba je prípustná, bola podaná včas (§ 181 ods. 1 SSP), oprávnenou osobou (§ 178 ods. 1 SSP), obsahovala zákonom stanovené náležitosti (§ 57, § 182 SSP), po oboznámení sa s obsahom spisového materiálu a administratívneho spisu, preskúmal v medziach žalobného návrhu a podstatných žalobných bodov (§ 134 SSP) napadnuté rozhodnutie, ako aj postup predchádzajúci jeho vydaniu, vychádzajúc zo stavu existujúceho v čase právoplatnosti rozhodnutia (§ 135 ods. 1 SSP) a zo skutkového stavu zisteného orgánom verejnej správy (§ 197 SSP), za splnenia procesných podmienok vec prejednal na pojednávaní dňa 17.10.2024 (§ 107 ods. 1 SSP), a po preskúmaní veci dospel k záveru, že žaloba je dôvodná.

19. Žalobca na pojednávaní uviedol, že v plnom rozsahu trvá na podanej žalobe. Dal do pozornosti súdu rozhodnutie správneho súdu vo veci sp. zn. BA-1S/96/2019, ktoré predstavovalo prejudiciálnu otázku vo vzťahu k tomuto konaniu vo veci správneho trestania, a aj preto žiadal žalobe vyhovieť v celom rozsahu. Žalovaný sa z účasti na pojednávaní ospravedlnil a súhlasil s pojednávaním bez jeho prítomnosti.

20. Predmetom konania pred správnym súdom bolo preveriť zákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného, ako aj postup predchádzajúci jeho vydaniu, a to v medziach žalobných bodov; teda preveriť včasnosť a oprávnenosť rozhodnutia správnych orgánov o pokute vzhľadom na podanú žalobu proti rozhodnutiam o vyrubení rozdielu dane, ako aj dostatočnú odôvodnenosť napadnutého rozhodnutia ohľadom výpočtu výšky pokuty, či absenciu prihladenia na zníženie uloženej sankcie pod hranicu ustanovenú právnymi predpismi s ohľadom na požiadavku individualizácie sankcie i nezaobranie sa otázkou, či výška uloženej pokuty nie je pre žalobcu likvidačná.

21. Správny súd vyhodnotil ako dôvodnú námietku žalobcu o nepreskúmateľnosti napadnutého rozhodnutia v nadväznosti na výpočet pokuty, najmä na výpočet počtu dní omeškania. Súd sa stotožnil s názorom žalobcu, že v tomto smere absentuje v rozhodnutí akákoľvek úvaha, pričom toto pochybenie nebolo napravené ani v druhostupňovom konaní žalovaným. V prvostupňovom rozhodnutí sú uvedené príslušné paragrafy daňového poriadku a následne výpočet pokuty s dosadenými číslami počtu dní 114 a sadzby pokuty vo výške 10 %, ako aj výšky vyrubenej rozdielu 111 444,05 Eur. V druhostupňovom napadnutom rozhodnutí sa žalovaný k tejto námietke vyjadril v tom zmysle, že prvostupňové rozhodnutie obsahuje všetky povinné náležitosti, ohľadom výpočtu pokuty správca dane uviedol všetky dôvody a ustanovenia daňového poriadku, pričom dal do pozornosti § 155 ods. 2 daňového poriadku s uvedením, že v ňom je uvedený spôsob výpočtu pokuty, a že v ňom sa uvádza aj § 16 ods. 9 daňového poriadku - teda lehota na výpočet výšky pokuty, z ktorého vyplýva, že pokuta sa počíta za každý deň po dni uplynutia lehoty na podanie daňového priznania do 15. dňa po doručení oznámenia o daňovej kontrole, kedy už nie je možné podať dodatočné daňové priznanie. Z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia (ako aj prvostupňového rozhodnutia) vyplýva, že v ňom úplne absentuje uvedenie výpočtu výšky pokuty, a teda aplikácia ustanovenia § 155 ods. 2 a § 16 ods. 9 daňového poriadku na konkrétny skutkový stav v tomto prípade.

22. Prepočet výšky pokuty uviedol žalovaný prvýkrát až vo vyjadrení k žalobe v súdnom konaní, v ktorom rozpísal prepočet výšky pokuty podľa § 155 ods. 2 daňového poriadku a to tak, že daňové priznanie za zdaňovacie obdobie november 2016 bolo podané dňa 27.12.2016, teda nasledujúci deň na výpočet počtu dní je 28.12.2016 a oznámenie o daňovej kontrole bolo prevzaté dňa 05.04.2017 + 15 dní k tomu je 20.04.2017, teda počet dní celkovo od 28.12.2016 do 20.04.2017 predstavuje 114 dní. Uvedením prepočtu výšky pokuty až vo vyjadrení k žalobe nemožno zhojiť jeho absenciu v napadnutom rozhodnutí. Výpočet výšky pokuty musí byť zrozumiteľný, jasný už z odôvodnenia správneho rozhodnutia a to tak, aby bolo možné postup výpočtu kedykoľvek skontrolovať či prepočítať. Okrem toho žalovaný vo vyjadrení k žalobe vo svojom výpočte uviedol ako začiatočný deň pre počítanie pokuty nasledujúci deň po dni podania daňového priznania žalobcom, pričom z § 150 ods. 2 daňového poriadku vyplýva, že začiatočným dňom pre počítanie pokuty je deň nasledujúci po dni uplynutia lehoty na podanie daňového priznania alebo splatnosti dane, nie nasledujúci deň po dni skutočného podania daňového priznania. Tento moment začiatku počítania doby, za ktorú sa pokuta ukladá, nebol doposiaľ žalovaným vysvetlený v nadväznosti na uvedené zákonné ustanovenie. Navyše z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia ani nemožno všetky rozhodné dátumy potrebné k daným výpočtom výšky pokuty dohľadať.

23. Čo sa týka ďalších žalobcom namietaných dôvodov na zrušenie napadnutého rozhodnutia, tieto súd nevyhodnotil ako dôvodné. K žalobnému bodu, že môže dôjsť k zrušeniu podkladového rozhodnutia o vyrubení rozdielu dane, a teda napadnuté rozhodnutie by stratilo podklad, správny súd uvádza, že síce v deň rozhodovania v tomto súdnom konaní 17.10.2024 bol skôr vyhlásený aj takýto zrušujúci rozsudok správneho súdu v právnej veci pod sp. zn. BA-1S/96/2019, ktorý však nie je právoplatný (právoplatnosť nadobúda uplynutím lehoty 30 dní od doručenia rozsudku alebo podaním kasačnej sťažnosti podľa § 145 ods. 2 písm. a/ SSP), k času rozhodovania o napadnutom rozhodnutí o pokute v tomto súdnom konaní je predmetné podkladové rozhodnutie právoplatné, a preto tento žalobný bod musel súd vyhodnotiť v danom čase ako nedôvodný. Okrem toho v zmysle § 135 ods. 1 SSP je pre prieskum zákonnosti v správnom súdnictve rozhodujúci stav v čase právoplatnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy, t. j. správne súdy posudzujú zákonnosť napadnutých rozhodnutí do minulosti, t. j. opäť k času, kedy bolo podkladové rozhodnutie právoplatné; pričom v danom prípade nejde o výnimku z tohto pravidla v zmysle § 135 ods. 2 SSP.

24. Obdobné je to aj, čo sa týka rozhodovania správneho orgánu o pokute v prípade podania správnej žaloby, žiadny právny predpis daňovým orgánom neprikazuje počkať na výsledok súdneho konania, naopak v zmysle daňového poriadku boli splnené všetky predpoklady na vydanie rozhodnutia o pokute v zmysle § 155 ods. 1 daňového poriadku (existencia právoplatných rozhodnutí o vyrubení rozdielu dane preukazujúcich, že zo strany žalobcu došlo k naplneniu skutkovej podstaty správneho deliktu v zmysle § 154 ods. 1 písm. e/ daňového poriadku). Podanie správnej žaloby proti právoplatnému rozhodnutiu orgánu verejnej správy nemá suspenzívny účinok, „neprelamuje“ účinky právoplatnosti, teda nepredstavuje prekážku pre správcu dane na vydanie rozhodnutia o pokute, okrem prípadov, ak by bol správnej žalobe priznaný odkladný účinok, avšak tento žalobca ani nenavrhol priznať. V prípade, že by neskôr došlo k zrušeniu právoplatného podkladového rozhodnutia daňový poriadok na to pamätal a

v zmysle § 155 ods. 14 daňového poriadku platí, že v takom prípade sa z úradnej moci upraví alebo sa zruší uložená pokuta.

25. Nemožno prisvedčiť ani žalobcovej námietke o neprihliadnutí správnych orgánov na zníženie uloženej sankcie pod hranicu ustanovenú právnymi predpismi s ohľadom na požiadavku individualizácie sankcie ani o nezaobzeraní sa otázkou, či výška uloženej pokuty nie je pre žalobcu likvidačná. Súd dáva v tejto súvislosti do pozornosti, že v prípade ukladania sankcie podľa kogentného ustanovenia § 155 ods. 2 a ods. 5 daňového poriadku je výška pokuty stanovená pevným výpočtom odvíjajúcim sa od výšky vyrubeneho rozdielu dane, počtu dní omeškania a od presne stanovenej percentuálnej sadzby pre výpočet tejto pokuty, kedy daňovým orgánom neostáva priestor pre použitie správnej úvahy ohľadom výšky pokuty za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. e) daňového poriadku. Okrem toho výška pokuty v danom prípade nepredstavovala takú sumu (a to ani vzhľadom na výšku vyrubeneho rozdielu dane), ktorá by automaticky sama osebe mala odôvodňovať likvidáciu žalobcu.

26. Z vyššie uvedeného dôvodu považoval správny súd za potrebné napadnuté rozhodnutie zrušiť podľa § 191 ods. 1 písm. d) SSP pre jeho nepreskúmateľnosť čo do výpočtu výšky pokuty (v zmysle § 155 ods. 2 daňového poriadku), a vec vrátiť žalovanému na ďalšie konanie. Súd vzhľadom na kompetencie žalovaného v rámci odvolacieho konania (§ 74 ods. 2 až 4 daňového poriadku) nepovažoval za potrebné v záujme dosiahnutia účelu tohto súdneho konania zrušiť prvostupňové rozhodnutie.

27. Žalovaný bude mať za úlohu v ďalšom konaní posúdiť predmetnú vec v kontexte uvedeného a vo veci opätovne rozhodnúť, a teda aplikovať ustanovenie § 155 ods. 2 v spojení s § 16 ods. 9 daňového poriadku na skutkové okolnosti tohto prípadu s tým, že v napadnutom rozhodnutí jasne popíše spôsob výpočtu výšky pokuty, aj počtu dní omeškania, s uvedením všetkých rozhodných skutočností.

28. O trovách konania rozhodol správny súd podľa § 167 ods. 1 SSP a v zmysle zásady úspechu v konaní úspešnému žalobcovi priznal nárok na náhradu trov konania v celom rozsahu. O výške tejto náhrady bude rozhodnuté podľa § 175 ods. 2 SSP samostatným uznesením po právoplatnosti rozhodnutia, ktorým sa konanie končí.

29. Tento rozsudok prijal senát Správneho súdu v Bratislave pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

BA-6S/210/2019

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť, ktorú je možné podať v lehote 30 dní odo dňa jeho doručenia na Správny súd v Bratislave (§ 443 ods. 2 písm. a/ v spojení s § 145 ods. 2 písm. c/ SSP).

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 SSP uviesť a) označenie napadnutého rozhodnutia, b) údaj, kedy bolo napadnuté rozhodnutie sťažovateľovi doručené, c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 SSP sa podáva (sťažnostné body) a d) návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh). Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti (§ 445 SSP).

Kasačnú sťažnosť môže podať účastník konania a osoba zúčastnená na konaní podľa § 41 ods. 2 SSP, ak bolo rozhodnuté v ich neprospech (§ 442 ods. 1 SSP). Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom v zmysle § 449 ods. 1 SSP. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Povinné zastúpenie advokátom v kasačnom konaní sa nevyžaduje, ak a) má sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa, alebo b) ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d) SSP, alebo c) je žalovaným Centrum právnej pomoci.