

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 2Sžfk/30/2020
Identifikačné číslo spisu: 8019200629
Dátum vydania rozhodnutia: 27. mája 2022
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Hatalová
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:8019200629.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. a členov senátu JUDr. Mariána Fečíka (sudca spravodajca) a JUDr. Kataríny Cangárovej, PhD., LL.M v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): VENAS, a.s., so sídlom Sekčovská 54, IČO: 36 206 270, právne zast. JUDr. Ivo Babjak, advokát so sídlom Sovietskych hrdinov 200/33, 089 01 Svidník, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100924424/2017 zo dňa 17.05.2017, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove sp. zn. 4S/9/2019 zo dňa 03.12.2019, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove sp. zn. 4S/9/2019 zo dňa 03.12.2019 z r u š u j e a v e c v r a c i a k r a j s k é m u s ú d u n a d Ľ a š i e k o n a n i e .

O d ô v o d n e n i e

I.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Na základe výsledkov kontroly na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj len „DPH“ alebo „daň“), vykonanej u žalobcu, vydal Daňový úrad Košice (ďalej len „správca dane“) rozhodnutie č. 100100746/2017 zo dňa 17.01.2017, ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov žalobcovi určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu 428.150,50 eur na dani z pridanej hodnoty, t. j. nepriznal nadmerný odpočet v sume 207.529,86 eura a vyrubil daň v sume 220.620,64 eur za zdaňovacie obdobie február 2013. Správca dane v odôvodnení rozhodnutia uviedol, že žalobca si neoprávnene uplatnil právo na odpočet dane v celkovej sume 428.105,50 eur z faktúr vystavených spoločnosťami ASTRON, s.r.o., PRVÁ DISTRIBUČNÁ SK, s.r.o. a MVR, s.r.o. za dodanie tovaru - sójového, repkového a slnečnicového

oleja, repky olejnej, sójového šrotu a zároveň spochybnil splnenie podmienok oslobodenia od dane pri dodaní tovaru odberateľom v Maďarsku, Česku a Poľsku.

2. Na odvolanie žalobcu žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 100924424/2017 zo dňa 17.05.2017 prvostupňové rozhodnutie správneho orgánu potvrdil.

3. Žalovaný rozhodnutie odôvodnil tým, že správca dane v priebehu výkonu daňovej kontroly zistil, že potrebuje získať informácie prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií (ďalej aj len ako „MVI“), keďže dodávateľom aj odberateľom žalobcu boli zahraničné spoločnosti. V zmysle § 61 ods. 1 písm. b) daňového poriadku bol oprávnený daňovú kontrolu prerušiť, čo vykonal rozhodnutím č. 9801401/5/769628/2014 zo dňa 27.02.2014. Daňovú kontrolu prerušil od 03.03.2014, čo uviedol v predmetnom rozhodnutí. Námietky žalobcu, že vydané rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly je nezákonné a nemá za následok neplynutie lehôt, označil žalovaný sa nedôvodné. Žalovaný uviedol, že prerušenie daňovej kontroly bolo vykonané v súlade so zákonom, bolo účelné a podmienky pre prerušenie daňovej kontroly boli splnené. Žalovaný ďalej uviedol, že správca dane počas výkonu daňovej kontroly spísal so žalobcom zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 9801401/5/384567/2014/Bér zo dňa 30.01.2014, ktorej predmetom bolo vyjadrenie sa daňového subjektu ku skutočnostiam vyplývajúcim z daňovej kontroly. Dňa 12.10.2016 bolo žalobcovi doručené oznámenie správcu dane o výsledkoch zistení z predmetnej daňovej kontroly zo dňa 07.10.2016, v ktorom správca dane oboznámil žalobcu so zistenými skutočnosťami z daňovej kontroly. Toto oznámenie bolo žalobcovi doručené práve preto, aby sa mal možnosť vyjadriť k zisteniam správcu dane. Žalovaný uviedol, že na základe uvedeného oznámenia mal žalobca vedomosť o zisteniach správcu dane (hoci nebol osobitne vyzvaný na vyjadrenie k zisteniam uvedeným v predmetnom oznámení), nekontaktoval z vlastnej iniciatívy správcu dane, aby mu predložil ďalšie dôkazy, doklady a vyjadrenia. Žalobca sa vyjadril na základe výzvy správcu dane k protokolu z daňovej kontroly. Správca dane následne spísal so žalobcom zápisnicu o ústnom pojednávaní, ktorej predmetom bolo prerokovanie pripomienok a dôkazov predložených daňovým subjektom k protokolu z daňovej kontroly. Vzhľadom na uvedené, žalovaný uviedol, že nedošlo k porušeniu práv žalobcu v zmysle § 46 ods. 5 daňového poriadku tak, ako to namietal žalobca. Žalovaný napokon uviedol, že odvolanie žalobcu neobsahovalo žiadne konkrétne námietky, ktoré by sa týkali skutočností zistených správcou dane pri preverovaní opodstatnenosti uplatneného oslobodenia od dane a dospel k záveru, že deklarované zdaniteľné obchody neboli reálne uskutočnené tak, ako bolo uvedené na preverovaných faktúrach.

II.

Konanie pred krajským súdom

4. Proti rozhodnutiu žalovaného č. 100924424/2017 zo dňa 17.05.2017 podal žalobca v zákonnej lehote správnu žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia na Krajskom súde v Prešove (ďalej len „krajský súd“) a navrhol, aby krajský súd rozhodnutie žalovaného č. 100918890/2019 zo dňa 18.04.2019 a súčasne aj rozhodnutie správcu dane č. 100100746/2017 zo dňa 17.01.2017 zrušil a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie.

5. Žalobca namietal, že žalovaný riadnym spôsobom nepreskúmal odvolaním napadnuté rozhodnutie správcu dane a napriek tomu, že žalobca nedostatky rozhodnutia nenamietal, mal zistiť, že napadnuté rozhodnutie neobsahuje podstatné náležitosti rozhodnutia v zmysle § 63 ods. 5 daňového poriadku. Žalobca mal za to, že v zmysle doterajšej judikatúry (uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj len ako „NSSR“) sp. zn. 5Sžf/69/2011 zo dňa 30.04.2012, je prípustné uplatniť v správnej žalobe aj námietky, ktoré neboli vznesené v odvolacom konaní. Žalobca uviedol, že rozhodnutie správcu dane neobsahovalo vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu a úvahy, ktoré ovplyvnili hodnotenie dôkazov. Žalobca opätovne namietal nezákonnosť rozhodnutia o prerušení konania, keď tvrdil, že správca dane môže prerušiť daňovú kontrolu najskôr od toho dňa, kedy príslušný orgán (Finančné riaditeľstvo SR) žiadosť o MVI zaslal, čo znamená, že ani jeho rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly nemôže byť vyhotovené v skorší deň. Žalobca mal preto za to, že lehota na vykonanie daňovej kontroly uplynula dňa 23.05.2014, pričom protokol z daňovej kontroly bol daňovému subjektu doručený až dňa 14.11.2016. Žalobca poukázal na nález Ústavného

súdu Slovenskej republiky (ďalej aj len ako „ÚSSR“) sp. zn. III. ÚS 24/2010 zo dňa 29.06.2010 a uviedol, že protokol doručený po uplynutí zákonom stanovenej lehoty na vykonanie daňovej kontroly nemôže byť použitý ako dôkazný prostriedok, lebo je nezákonne získaný.

6. Žaloba ďalej namietal, že protokol č. 104260939/2016 zo dňa 09.11.2016 je vyhotovený v rozpore s § 47 písm. h) daňového poriadku, pretože obsahuje pochybnosti správcu dane a neobsahuje vyhodnotenie dôkazov predložených žalobcom v priebehu daňovej kontroly, ani to aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov. Žalobca uviedol, že správca dane priorizoval informácie získané z MVI pred dôkazmi predloženými žalobcom, pričom ani z jednej odpovede na MVI jednoznačne nevyplýva, že by bolo dodanie tovaru zahraničnému odberateľovi vylúčené. Žalobca poukázal na uznesenie ÚSSR sp. zn. IV. ÚS 116/2013 zo dňa 28.02.2013 a rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor EÚ“) vo veci C-184/05 Twoh International BV zo dňa 27.09.2007 a mal za to, že informácie získané v rámci MVI nemožno použiť ako dôkaz v daňovom konaní. Žalobca namietal nezákonnosť napadnutých rozhodnutí, keď správca dane nevykonával dokazovanie o informáciách získaných v rámci MVI, ale považoval ich priamo za dôkaz a svoje závery oprel výlučne o tieto informácie.

7. Žalobca ďalej namietal, že jediným dôkazom, na základe ktorého neuznal správca dane žalobcovi nárok na odpočítanie dane z faktúr vystavených spoločnosťou ASTRON, s.r.o., bola jej nekontaktnosť a žiadnym spôsobom nevyhodnotil dôkazy, ktoré v súvislosti s nadobudnutím tovaru od tohto odberateľa predložil žalobca. V prípade neuznania odpočítania dane z faktúr od spoločnosti PRVÁ DISTRIBUČNÁ SK, s.r.o. žalobca namietal, že zahraniční dodávatelia potvrdili intrakomunitárne dodania pre túto spoločnosť, avšak správca dane tvrdí, že žalobca v plnej miere nekomunikoval so správcom dane, neprekladal mu dostatočné dôkazy, čo žalobca poprel. V prípade neuznania odpočítania dane z faktúr od spoločnosti MVR, s.r.o. dodávateľ potvrdil dodanie predmetného tovaru žalobcovi a správca dane neuznal odpočet dane z dôvodu, že spoločnosť MVR s.r.o. a žalobca sú majetkovo a personálne prepojený, deklarované dodania tovar sú len formálne, pričom k vecnému plneniu nedochádza. Žalobca uviedol, že obchodné vzťahy medzi spoločnosťou MVR, s.r.o. a žalobcom boli preukázané predloženými dokladmi a ak správca dane tvrdí opak, je povinný to preukázať.

8. Žalobca taktiež namietal výsluch svedka C. C., ktorý nebol vykonaný v daňovom konaní, preto namietal nezákonnosť tohto dôkazu. V žalobe citoval judikatúru týkajúcu sa podvodného konania v daňovom konaní (rozhodnutia Súdneho dvora EÚ v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 Mahagében Kft. a Dávid zo dňa 21.06.2021, vo veci C-439/04 Kittel a vo veci C-354/03 Optigen LTD) a mal za to, že túto je možné aplikovať aj na predmetné konanie.

9. Žalovaný sa k správnej žalobe vyjadril v podaní zo dňa 23.10.2017, v ktorom označil námietky žalobcu za nedôvodné a navrhol správnu žalobu v celom rozsahu zamietnuť.

10. Dňa 03.12.2019 krajský súd vyhlásil rozsudok sp. zn. 4S/9/2019 (ďalej aj len ako „napadnutý rozsudok“), ktorým vo výroku I. zamietol žalobu a vo výroku II. nepriznal účastníkom nárok na náhradu trov konania.

11. Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku

- poukázal na skutočnosť, že otázkou zákonnosti prerušenia daňovej kontroly a jej vplyvu na protokol ako zákonný dôkazný prostriedok sa zaoberal ÚSSR vo svojom uznesení sp. zn. III. ÚS 726/2016 zo dňa 08.03.2017 a s poukazom na tento nález dodal, že pokiaľ bol žalobca toho názoru, že zo strany správcu dane nebol zachovaný postup a lehoty na vybavenie žiadosti o MVI, v dôsledku čoho daňová kontrola trvala dlhšie ako jeden rok (vrátane jej prerušenia), mohol sa svojich práv a právom chránených záujmov domáhať v konaní proti nečinnosti orgánu verejnej správy, čo neurobil,
- bol toho názoru, že daňová kontrola u žalobcu nepresiahla zákonom maximálne vymedzenú dĺžku trvania daňovej kontroly v rozsahu jedného roka, keď dobu prerušenia nie je možné zaradiť do doby jej trvania. Pokiaľ ide o lehotu na poskytnutie informácií v dĺžke 3 mesiacov, jedná sa o lehotu určenú pre cudzozemský daňový orgán, ktorej nesplnenie nemožno ako procesnú vadu pripísať žalovanému,

- v súvislosti s rozložením dôkazného bremena medzi daňovníka a správcu dane krajský súd poukázal na judikatúru NSSR (rozsudok NSSR sp. zn. 6Sžfk/30/2017 zo dňa 31.01.2018) a uviedol, že dôkazné bremeno spočíva na daňovom subjekte (žalobcovi), aby predložil dôkazy potvrdzujúce, že predmet obchodu skutočne existoval,

- konštatoval, že musí byť preukázané, že k uskutočneniu obchodov podľa predložených faktúr reálne došlo tak, ako je to uvedené na predĺžených dokladoch. Krajský súd mal za to, že z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia a rozhodnutia správcu dane sú zrejme zistenia, na základe ktorých správca dane dospel k záveru, že uskutočnenie obchodov tak, ako to bolo deklarovane predloženými formálnymi dokladmi, neboli bez pochybností preukázané,

- stotožnil sa s právnym posúdením veci správcom dane, ako aj žalovaným, ako aj s jeho podrobným zdôvodnením. Uviedol, že z konštantnej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva ako aj judikatúry ÚSSR nie je nutné, aby na každú žalobnú námietku bola daná súdom podrobná odpoveď. Rozsah povinnosti odôvodniť súdne rozhodnutie sa môže meniť podľa povahy rozhodnutia. Krajský súd dospel k záveru, že na všetky relevantné námietky žalobcu boli správnym orgánom v odôvodnení rozhodnutia podrobne uvedené dôvody, preto žalobu ako nedôvodnú zamietol.

III.

Konanie na kasačnom súde

12. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca (ďalej len „sťažovateľ“) včas kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f) a písm. g) Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) a navrhol rozsudok krajského súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

13. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti zopakoval žalobné dôvody uvedené v správnej žalobe a v rámci vymedzených sťažnostných dôvodov uviedol najmä tieto sťažnostné body:

- krajský súd sa žiadnym spôsobom nevysporiadal s námietkami sťažovateľa, ktoré uviedol v správnej žalobe a nezaujal k nim žiadny právny názor. Ide najmä o námietky týkajúce sa nedostatočného preskúmania napadnutého rozhodnutia správcu dane žalovaným, keď podľa sťažovateľa rozhodnutie správcu dane neobsahuje podstatné náležitosti podľa § 63 ods. 5 daňového poriadku, a to vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu a aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov. Krajský súd sa taktiež nevysporiadal s tvrdením sťažovateľa, že správca dane môže prerušiť daňovú kontrolu najskôr od toho dňa, kedy príslušný orgán zašle žiadosť MVI, ani s námietkou sťažovateľa, týkajúcou sa nezákonnosti protokolu z daňovej kontroly. Krajský súd sa taktiež nevysporiadal s námietkou sťažovateľa ohľadom nezákonne nadobudnutého dôkazu - výsluchu svedkyne C., ktorá nebola vypočutá v daňovom konaní. Podľa názoru sťažovateľa odôvodnením rozsudku, v ktorom krajský súd nezaujal žiadne stanovisko k vyššie uvedeným žalobným námietkam, bolo porušené jeho právo na spravodlivý a riadny súdny proces, právo domáhať sa zákonom stanoveným postupom svojho práva na nezávislom a nestrannom súde, ako aj zásada spravodlivého procesu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, čl. 6 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd a čl. 36 Listiny základných práv a slobôd. Sťažovateľ tu poukázal na uznesenie ÚSSR sp. zn. IV. ÚS 115/03 zo dňa 03.07.2003 a rozhodnutia NSSR sp. zn. 4Sžf/68/2012, sp. zn. 8Sžo/25/2011, sp. zn. 8Sžp/54/2011, sp. zn. 8Sžp/1/2012 a sp. zn. 8Sžf/10/2012,

- krajský súd zamietol žalobu sťažovateľa jednoduchým poukázaním na uznesenie ÚSSR sp. zn. III. ÚS 726/2016 zo dňa 08.03.2017, vydané v inom konaní, a to bez toho, aby sa vysporiadal so žalobnými námietkami sťažovateľa takým spôsobom, aby bolo jasné, z akých dôvodov s konkrétnou žalobnou námietkou nesúhlasí, resp. prečo považuje žalobcom namietaný postup správcu dane za zákonný. Sťažovateľ uviedol, že ani po preštudovaní odôvodnenia napadnutého rozsudku nepozná právny názor krajského súdu na žalobou namietanú nezákonnosť rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly, ktorým sa prerušuje daňová kontrola skôr ako príslušný orgán zašle žiadosť o MVI príslušnému orgánu iného členského štátu. V tejto súvislosti sťažovateľ uviedol, že rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly správca dane vydal dňa 27.02.2014, teda za účinnosti Občianskeho súdneho poriadku, ktorý v § 248 písm. a) vylučoval zo súdneho prieskumu rozhodnutia správnych orgánov predbežnej povahy a procesné rozhodnutia týkajúce sa vedenia konania. Po doručení tohto rozhodnutia sťažovateľ nemal možnosť toto napadnúť žalobou o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia, ale predpokladal, že krajský súd zaujme k jeho žalobnej námietke o nezákonnosti rozhodnutia o

prerušení daňovej kontroly jednoznačné, právne vyargumentované stanovisko práve pri preskúmaní rozhodnutia vo veci samej,

- bolo povinnosťou krajského súdu pri rozhodovaní o zákonnosti rozhodnutia žalovaného v prvom rade preskúmať opakovane sťažovateľom namietanú nezákonnosť rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly. Ak by krajský súd posúdil, že toto rozhodnutie bolo vyhotovené v rozpore so zákonom, potom by bolo jeho povinnosťou zaujať stanovisko k žalobcom namietanej skutočnosti, že nezákonné rozhodnutie nemá zákonný následok neplynutia lehoty podľa § 61 ods. 5 daňového poriadku, čo by znamenalo, že lehota na vykonanie daňovej kontroly plynula a ak správca dane neukončil daňovú kontrolu v zákonom stanovenej lehote, potom v zmysle nálezu ÚSSR sp. zn. III. ÚS 24/2010 protokol z tejto kontroly nadobudol charakter nezákonne získaného dôkazu, ktorý v ďalšom konaní nemôže byť použitý,

- sťažovateľ nikdy nenamietal nečinnosť správcu dane, ale opakovane poukazoval na nezákonnosť rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly a výslovne žiadal krajský súd, aby túto jeho námietku preskúmal,

- krajský súd nesprávne argumentoval rozsudkom NSSR sp. zn. 6Sžfk/30/2017 zo dňa 31.01.2018, keď v citovanom rozsudku najvyšší súd riešil problematiku obchodovania s tovarom, ktorého skutočná existencia sa pri daňovej kontrole nepreukázala. V tomto konaní samotný správca dane v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že nespochybňuje samotnú existenciu tovaru, to znamená, že skutkový stav veci prejednávaný NSSR vo veci sp. zn. 6Sžfk/30/2017 nie je totožný so skutkovým stavom v tomto konaní a argumentácia krajského súdu týmto rozsudkom je právne nepodstatná.

14. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že nezistil pochybenie správcu dane v postupe, ani iné porušenie zákona, preto navrhuje, aby súd kasačnú sťažnosť zamietol ako nedôvodnú

IV.

Právny názor kasačného súdu

15. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky začal vykonávať svoju činnosť odo dňa 01.08.2021 (§ 101e ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Výkon súdnictva prešiel z Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky odo dňa 01.08.2021 vo všetkých veciach, v ktorých je od 01.08.2021 daná právomoc Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy Slovenskej republiky v spojení s § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Prejednávaná vec bola pôvodne predložená NSSR a bola jej pridelená sp. zn. 2Sžfk/30/2020. Od 01.08.2021 je na konanie v tejto veci príslušný Najvyšší správny súd Slovenskej republiky. Vec bola náhodným výberom pridelená kasačnému senátu 1S Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod pôvodnou spisovou značkou.

16. Senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj ako „kasačný súd“) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu [§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c), ods. 2 SSP], pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 SSP) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), vo veci v zmysle § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

17. Z obsahu spisového materiálu kasačný súd zistil skutkový stav, z ktorého vyplýva, že správca dane vykonal u sťažovateľa daňovú kontrolu za zdaňovacie obdobie február 2013. Správca dane zistil, že sťažovateľ si v tomto zdaňovacom období uplatnil odpočítanie DPH z faktúr od dodávateľov ASTRON, s.r.o., PRVÁ DISTRIBUČNÁ, s.r.o. a MVR, s.r.o., pričom zo zistení správcu dane vyplynulo, že ide o nekontaktné a nespolupracujúce spoločnosti, ktoré úmyselne neprekladali správcovi dane účtovné doklady. Správca dane konštatoval, že plnenia uvedené na faktúrach vystavených týmito spoločnosťami boli umelo vytvorené s cieľom získania finančnej výhody a deklarované dodanie tovaru bolo len formálne, k vecnému plneniu nedošlo tak, ako to deklaruje

sťažovateľ v účtovných dokladoch a daňových priznaniach. Správca dane mal za to, že v daných prípadoch došlo k porušeniu § 49 ods. 1 a ods. 2 a § 51 ods. 1 zákona o DPH.

18. Správca dane rozhodnutím č. 100100746/2017 zo dňa 17.01.2017 určil sťažovateľovi rozdiel v sume nadmerného odpočtu vo výške 428.150,50 eur za zdaňovacie obdobie február 2013. Na základe odvolania sťažovateľa žalovaný rozhodnutím č. 100924424/2017 zo dňa 17.05.2017 rozhodnutie správcu dane potvrdil.

19. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti je rozsudok Krajského súdu v Prešove sp. zn. 4S/9/2019 zo dňa 03.12.2019, ktorým krajský súd zamietol žalobu sťažovateľa. Kasačný súd primárne preskúmal rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo.

20. Sťažovateľ prieskum napadnutého rozsudku krajského súdu vymedzil v prvom rade podľa sťažnostného dôvodu porušenia práva na spravodlivý proces [§440 ods. 1 písm. f) SSP], keď uviedol, že krajský súd sa v odôvodnení svojho rozhodnutia nedostatočne vysporiadal so všetkými podstatnými a právne významnými skutočnosťami a námietkami sťažovateľa. Sťažovateľ mal za to, že v napadnutom rozsudku absentuje vlastné vysporiadanie sa s podstatnými žalobnými námietkami a argumentáciou žaloby, ako aj vlastné právne posúdenie krajského súdu.

21. Podľa § 139 ods. 2 SSP v odôvodnení rozsudku uvedie správny súd stručný priebeh administratívneho konania, stručné zhrnutie napadnutého rozhodnutia, podstatné zhrnutie argumentov žalobcu a vyjadrenia žalovaného, prípadne ďalších účastníkov, osôb zúčastnených na konaní a zainteresovanej verejnosti, posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov, prípadne odkáže na ustálenú rozhodovaciu prax. Ak správny súd zruší rozhodnutie orgánu verejnej správy a vráti mu vec na ďalšie konanie, je povinný v odôvodnení rozsudku uviesť aj to, ako má orgán verejnej správy vo veci ďalej postupovať. Správny súd dbá, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

22. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti namietal, že odôvodnenie rozsudku krajského súdu je v rozpore s § 139 ods. 2 SSP a nemá zákonom stanovenú presvedčivosť, v dôsledku čoho došlo k porušeniu práva sťažovateľa na spravodlivý a riadny súdny proces. Mal za to, že rozsudok krajského súdu neobsahuje posúdenie žalobnej námietky o rozpore prvostupňového rozhodnutia s § 63 ods. 5 daňového poriadku, neobsahuje vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami sťažovateľa o tom, že rozhodnutie správcu dane o prerušení konania je nezákonné a neobsahuje vyjadrenie k námietkam sťažovateľa, že zápisnica z výsluchu svedkyne C. C. z trestného konania je nezákonne získaný dôkaz. Sťažovateľ taktiež namietal argumentáciu krajského súdu rozsudkom NSSR sp. zn. 6Sžfk/30/2017 zo dňa 31.08.2018, keď mal za to, že skutkový stav v daných veciach je rozdielny a tento rozsudok nie je aplikovateľný na predmetné konanie.

23. Kasačný súd považuje uvedený sťažnostný bod za opodstatnený. Právo na dostatočné odôvodnenie súdneho rozhodnutia je jednou zo súčastí základného práva na spravodlivý proces, zaručeného v čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd a čl. 46 ods. 1 Ústavy SR. Súčasťou obsahu základného práva na spravodlivé konanie je aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky. Kasačný súd má za to, že spôsob, akým sa krajský súd vysporiadal s námietkami sťažovateľa nemožno považovať za dostatočný. K námietke týkajúcej sa nezákonnosti rozhodnutia správcu dane o prerušení daňového konania a tým pádom nezákonnom prerušení daňového konania krajský súd bez bližšieho vlastného právneho posúdenia len poukázal na uznesenie ÚSSR sp. zn. III. ÚS 726/2016 zo dňa 25.10.2016 a konštatoval, že ak mal sťažovateľ za to, že zo strany správcu dane nebol zachovaný postup pri MVI, mal sa domáhať ochrany svojich práv v konaní proti nečinnosti orgánu verejnej správy. Krajský súd neposkytol odpoveď na otázku posúdenia zákonnosti rozhodnutia správcu dane o prerušení konania, dokonca sa touto námietkou sťažovateľa vôbec nezaoberal. Rovnako krajský súd nezaujal žiadny postoj k žalobnej námietke týkajúcej sa nezákonne získaného dôkazu - zápisnice o výsluchu svedkyne C. C., ktorá vypovedala ako svedok v trestnom konaní.

24. Kasačný súd tu poukazuje na rozhodnutie Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej aj len „ESLP“) vo veci Vetrenko v. Moldavsko, v ktorom ESLP uviedol, že „jednou z požiadaviek článku 6 Dohovoru na vnútroštátne súdy je, aby sa zaoberali najdôležitejšími argumentmi vznesenými účastníkmi konania a aby uviedli dôvody pre prijatie alebo odmietnutie týchto argumentov. Hoci rozsah, v ktorom sú súdy povinné uviesť dôvody sa môže meniť v závislosti od osobitných okolností prípadu, opomenutie zaoberať sa podstatnými argumentmi alebo zjavne svojvoľné (arbitrárne) zaoberanie sa takými argumentmi, je nezlučiteľné s ideou spravodlivého procesu.“ Kasačný súd si uvedomuje, že krajský súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky a všetky námietky účastníkov konania, je však povinný jasne a nepochybné ozrejmiť, z akého dôvodu na určité námietky a návrhy účastníkov konania neprihliadal, resp. ich hodnotil protikladne. Ak krajský súd určité námietky sťažovateľa neakceptoval, bolo je úlohou zdôvodniť nedôvodnosť týchto námietok. V súlade s právom na spravodlivý proces, musí vlastná argumentácia krajského súdu vo vzťahu k argumentácii účastníkov obsahovať jasné odpovede na otázky, ktoré sú predmetom sporu.

25. Kasačný súd má za to, že odôvodnenie krajského súdu (pokiaľ ide o jeho vlastnú právnu argumentáciu) v nedostatočnej miere, resp. vôbec nereflektuje na podstatné námietky uvádzané sťažovateľom v žalobe. Krajský súd nedostatočne ozrejnil vlastné úvahy a viac menej len prevzal tvrdenia žalovaného. Vzhľadom na nedostatočné odôvodnenie rozsudku krajského súdu, kasačný súd ani nemá možnosť posúdiť vecnú správnosť napadnutého rozsudku.

26. Z uvedených dôvodov je kasačný súd toho názoru, že rozsudok krajského súdu nespĺňa zákonnú požiadavku presvedčivého odôvodnenia v zmysle § 139 ods. 2 SSP. Postup krajského súdu, keď v odôvodnení rozsudku absentuje náležité posúdenie námietok sťažovateľa, nie je možné prijať ani z dôvodu ústavnej konformity výkladu zákonov, konkrétne zachovania princípu „rovnosti zbraní“. V zmysle čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd jednou zo všeobecných záruk spravodlivého prejednávania veci pred súdom je zásada „rovnosti zbraní“, ktorá spočíva v rovnakom postavení účastníkov súdneho konania a prejavuje sa v procesnoprávnom postavení účastníkov konania, v spôsobe a v rozsahu dokazovania a v iných oblastiach spojených so súdnym uplatňovaním práva. Nevysporiadanie sa s argumentami jednej zo strán nemožno považovať z hľadiska práva na spravodlivý proces za vyhovujúce, a to najmä z dôvodu proporcionality a zachovania princípu rovnosti zbraní.

27. Podľa § 462 ods. 1 SSP ak kasačný súd po preskúmaní zistí dôvodnosť kasačnej sťažnosti, rozhodne o zrušení napadnutého rozhodnutia a podľa povahy vráti vec krajskému súdu na ďalšie konanie alebo konanie zastaví, prípadne vec postúpi orgánu, do ktorého pôsobnosti patrí.

28. Nakoľko námietky sťažovateľa uplatnené v kasačnej sťažnosti boli spôsobilé spochybníť správnosť a zákonnosť napadnutého rozsudku krajského súdu, postupoval kasačný súd podľa § 462 ods. 1 SSP a rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie.

29. V ďalšom konaní bude úlohou krajského súdu, aby sa v zmysle vyššie uvedených právnych názorov kasačného súdu (§ 469 SSP) v odôvodnení rozhodnutia v súlade s § 139 SSP náležite vysporiadal s námietkami a argumentami sťažovateľa.

30. Kasačný súd dodáva, že zaoberať sa ostatnými kasačnými námietkami týkajúcimi sa nesprávneho právneho posúdenia veci krajským súdom bolo v tomto štádiu konania predčasné, a to najmä s poukazom na dôvod zrušenia napadnutého rozsudku krajského súdu, ktorým je jeho nepreskúmateľnosť.

31. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 prvá veta SSP).

Poučenie :

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