

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky
Spisová značka: 3Sfk/78/2022
Identifikačné číslo spisu: 7018201051
Dátum vydania rozhodnutia: 31. mája 2023
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:7018201051.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a zo sudkýň Mgr. Kristíny Babiakovej a JUDr. Zuzany Šabovej, PhD. (sudkyňa spravodajkyňa), v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): Nettix, s.r.o. so sídlom Skladná 6, 040 01 Košice, IČO: 36 851 701, právne zastúpený: JUDr. Ivo Babjak, advokát so sídlom Sovietskych hrdinov 200/33, 089 01 Svidník, IČO: 42 227 534, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101741948/2018 zo dňa 6. septembra 2018, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/163/2018-113 zo dňa 10. marca 2022, takto

r o z h o d o l :

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a.
- II. Účastníkom konania nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

O d ô v o d n e n i e

I.

Priebeh administratívneho konania

1. Daňový úrad Košice (ďalej aj „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“ alebo „daň“) za zdaňovacie obdobia január, marec, júl, august, október, november a december 2012. Z daňovej kontroly vypracoval správca dane Protokolu č. 157302/2017 zo dňa 13. februára 2017 (ďalej aj „protokol“). Na základe výsledkov daňovej kontroly vydal správca dane rozhodnutie č. 100881754/2018 zo dňa 23. apríla 2018 (ďalej aj „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj „Daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 42.612 EUR za zdaňovacie obdobie júl 2012.

2. Žalovaný rozhodnutím č. 101741948/2018 zo dňa 6. septembra 2018 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“) prvostupňové rozhodnutie potvrdil. Mal za to, že dĺžka daňovej kontroly bola v súlade s § 3 ods. 6 Daňového poriadku, a teda prerušenie daňovej kontroly bolo vykonané v súlade so zákonom. Žalobca bol zároveň oboznámený s pochybnosťami týkajúcimi sa deklarovaneých zdaniteľných obchodov a so zisteniami z daňovej kontroly. Za neopodstatnenú považoval žalovaný aj námietku týkajúcu sa skutočnosti, že svedeckú výpoveď z trestného konania nemožno považovať za

výpoveď svedka pre účely daňového konania. Vo vzťahu k námietke, že svedkovia potvrdili dodanie tovaru (cukor) ako aj obchodné vzťahy so spoločnosťou VEKOMIN s.r.o. žalovaný poukázal na to, že tvrdenia svedkov bez jednoznačných dôkazov neboli schopné jednoznačne potvrdiť, že sa jednalo o reálne dodanie tovaru. Bolo povinnosťou žalobcu, aby svoje tvrdenia podložil nespochybniteľnými a preveriteľnými dôkazmi.

II.

Priebeh súdneho konania a rozhodnutie správneho súdu

3. Žalobca sa správnu žalobou domáhal zrušenia napadnutého rozhodnutia, v spojení s prvostupňovým rozhodnutím a vrátenia veci správcovi dane na ďalšie konanie.

4. Žalobca poukázal najmä na nezákonnosť napadnutého rozhodnutia. V danom prípade daňová kontrola začala dňa 18. novembra 2014, mala byť ukončená dňa 18. novembra 2015 a nie až 24. februára 2017. Daňová kontrola trvajúca po dobu dlhšiu ako 1 rok je v rozpore s čl. 10 Nariadenia Rady EÚ č. 904/2010, ktorý predstavuje zákonný limit pre vykonanie daňovej kontroly (jednoročnej lehoty). Prekročenie uvedenej lehoty je možné považovať za závažný zásah do práv žalobcu. Podľa žalobcu si správca dane nespĺnil povinnosť, ktorá mu vyplýva z § 46 ods. 5 Daňového poriadku, keď žalobcu nevyzval, aby sa vyjadril k jeho pochybnostiam. Žalobca mal tiež za to, že žalovaný porušil § 63 ods. 5 Daňového poriadku. Rovnako poukázal na to, že vyrubovacie konanie trvalo 14 mesiacov, čo spôsobilo porušenie § 65 Daňového poriadku.

5. Žalovaný vo vyjadrení k správnej žalobe zotrval na argumentoch uvedených v napadnutom rozhodnutí a navrhol, aby správny súd žalobu zamietol.

6. Žalobca v replike k vyjadreniu žalovaného zotrval na svojej argumentácii.

7. Krajský súd v Košiciach (ďalej len „správny súd“) rozsudkom č. k. 6S/163/2018-113 zo dňa 10. marca 2022 podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) správnu žalobu zamietol.

8. Správny súd podľa § 140 SSP poukázal na dôvody rozhodnutia vo veci sp. zn. 6S/165/2018 zo dňa 24. júna 2021, s ktorého odôvodnením sa (s poukazom na totožné žalobné dôvody žalobcu) v celom rozsahu stotožnil. Poukázal aj na rovnaké rozhodnutia o zamietnutí žalôb žalobcu vo veciach sp. zn. 8S/90/2018 zo dňa 11. júla 2020 (zdaňovacie obdobie január 2012), sp. zn. 8S/92/2018 zo dňa 11. júna 2020 (zdaňovacie obdobie marec 2012), sp. zn. 6S/167/2018 zo dňa 24. júna 2021 (zdaňovacie obdobie august 2012), sp. zn. 6S/164/2018 zo dňa 24. júna 2021 (zdaňovacie obdobie október 2021) a sp. zn. 6S/166/2018 zo dňa 24. júna 2021 (zdaňovacie obdobie december 2021).

III.

Argumentácia účastníkov v kasačnom konaní

9. Proti rozsudku správneho súdu podal v zákonnej lehote žalobca (sťažovateľ) kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP a navrhol, aby kasačný súd zmenil rozsudok správneho súdu tak, že napadnuté rozhodnutie žalovaného zruší a vec vráti správcovi dane na ďalšie konanie.

10. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti uviedol najmä tieto sťažnostné body:

- správny súd pri svojej argumentácii poukazuje na v čase prerušenia daňovej kontroly neúčinný zákon č. 76/2007 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ktorý medzinárodnú výmenu informácií v oblasti dane z pridanej hodnoty neupravoval;

- správca dane v prvostupňovom rozhodnutí nespomenul skutočnosť, že daňová kontrola bola prerušená z dôvodu podania žiadostí o MVI, ani neobsahuje odpovede z MVI, čo znamená, že predmetné informácie nemohli byť podkladom správnej úvahy správcu dane. Tvrdenie správneho súdu v bode 61 na strane 19 napadnutého rozsudku nevyplýva z odôvodnenia prvostupňového rozhodnutia, a teda správny súd sa nedostatočne oboznámil s prvostupňovým rozhodnutím a tam uvedené tvrdenie si vymyslel;

- na predmetný prípad je potrebné aplikovať závery Najvyššieho súdu SR v rozsudkoch pod sp. zn. 8Sžfk/47/2020 a sp. zn. 4Sžfk/62/2018, keď správca dane prerušil daňovú kontrolu z dôvodu podania žiadostí o MVI na dobu takmer 16 mesiacov, pričom v prvostupňovom rozhodnutí nie je ani zmienka o tejto skutočnosti a správca dane žiadnym spôsobom neuviedol, aký význam malo toto prerušenie daňovej kontroly;

- žalovaný sa v napadnutom rozhodnutí obmedzil na konštatovanie, „že bez informácií získaných z odpovedí na MVI, by neboli skutočnosti týkajúce sa dodania tovarov zistené dostatočne a správca

dane by nemal dostatočné podklady a informácie na vydanie rozhodnutia“, pričom konkrétne podklady a informácie neuvádza;

- porušenie povinnosti správcu dane uvedenej v § 46 ods. 5 Daňového poriadku spôsobuje vadu zákonnosti daňovej kontroly, ktorá tak nemá za následok zákonné vyrubovacie konanie a za zákonné sa nemôže považovať ani rozhodnutie správcu dane vydané v tomto vyrubovacom konaní („Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia“ - rozsudky Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6Sžf/32/2011, 8Sžf/18/2013, 6Sžf/13/2014, 5Sžf/1/2016, 3Sžfk/64/2017);

- zároveň v zmysle nálezu Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 24/2010 daňová kontrola predstavuje závažný a intenzívny zásah do individuálnej, právom chránenej sféry daňového subjektu zo strany orgánu daňovej správy, pričom pre zákonnosť rozhodnutia o vyrubení dane, či určení jej rozdielu, je akékoľvek procesné pochybenie správcu dane v priebehu daňovej kontroly (t. j. nedodržanie právnych predpisov upravujúcich daňovú kontrolu) vylúčené;

- rozlíšenie menšej či väčšej závažnosti procesného pochybenia správcu dane nie je v žiadnom všeobecne záväznom právnom predpise publikovanom v Zbierke zákonov (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. M-Sž doV 1/00) uvedené a menšiu či väčšiu nezákonnosť nie je oprávnený v oblasti vyrubenia dane vzhľadom na článok 59 ods. 2 Ústavy SR posudzovať ani súd;

- aj napriek tomu, že sťažovateľ námietku o porušení § 46 ods. 5 Daňového poriadku a o dĺžke vyrubovacieho konania uviedol do zápisnice o ústnom pojednávaní č. 100783178/2018 zo dňa 20. apríla 2018, správca dane sa v odôvodnení napadnutého rozhodnutia s touto námietkou nevysporiadal, čím z jeho strany došlo k porušeniu § 63 ods. 5 Daňového poriadku. Poukaz správneho súdu v bode 70 napadnutého rozsudku na preskúmané rozhodnutie žalovaného potvrdzuje, že správny súd sa nedostatočným spôsobom oboznámil s rozhodnutím správcu dane a jeho zákonnosť nepreskúmal;

- vzhľadom na to, že námietku o porušení § 46 ods. 5 Daňového poriadku a o neprimeranej dĺžke vyrubovacieho konania uviedol v zápisnici o ústnom pojednávaní č. 100783178/2018, bolo povinnosťou správcu dane v zmysle § 63 ods. 5 Daňového poriadku sa s touto námietkou vo svojom rozhodnutí vysporiadať, k čomu nedošlo;

- správny súd k porušeniu § 63 ods. 5 Daňového poriadku nezaujal žiadne stanovisko;

- s poukazom na nález Ústavného súdu SR sp. zn. II. ÚS 14/01, mal správca dane podľa § 65 ods. 1 Daňového poriadku povinnosť vydať rozhodnutie najneskôršie v lehote 60 dní od začatia konania, alebo podľa § 65 ods. 2 Daňového poriadku požiadať nadriadený orgán o predĺženie lehoty na vydanie rozhodnutia;

- správca dane v zákonom stanovenej lehote rozhodnutie nevydal a ani nepožiadal nadriadený orgán o predĺženie lehoty na vydanie rozhodnutia, čo predstavuje o zrejmu nezákonnosť v postupe správcu dane, ktorá nie je odstrániteľná v ďalšom konaní.

11. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti poukázal na svoju doterajšiu argumentáciu, uvedenú v napadnutom rozhodnutí, poukázal na rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C-186/20 (HYDINA SK s.r.o.) a navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

IV.

Posúdenie kasačného súdu

12. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) po tom, čo zistil, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (§ 443 SSP a § 444 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná (§ 439 SSP), má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok z dôvodov a v rozsahu uvedenom v podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP) a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je nedôvodná.

13. Podľa § 464 ods. 2 SSP, ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola aspoň v piatich prípadoch predmetom konania pred kasačným súdom na základe skoršej kasačnej sťažnosti podanej tým istým sťažovateľom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na svoje skoršie rozhodnutia, a ak sa v celom rozsahu stotožňuje s ich odôvodnením, ďalšie dôvody už nemusí uvádzať.

14. Predmetom kasačného konania (účastníkov: žalobcu Nettix, s.r.o., proti žalovanému Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky) je skutkový a právny stav týkajúci sa vyrubenia rozdielu na DPH. Nakoľko obdobná vec rovnakých účastníkov konania, s totožnými sťažnostnými bodmi, bola

predmetom konania a rozhodovania kasačného súdu v právnych veciach sp. zn. 4Sfk/35/2021 zo dňa 21. septembra 2022 (zdaňovacie obdobie október 2012), sp. zn. 2Sfk/31/2021 zo dňa 28. septembra 2022 (zdaňovacie obdobie august 2012), sp. zn. 2Sfk/30/2021 zo dňa 24. augusta 2022 (zdaňovacie obdobie november 2012), sp. zn. 1Sfk/28/2021 zo dňa 17. februára 2023 (zdaňovacie obdobie december 2012), sp. zn. 1Sžfk/103/2020 zo dňa 29. marca 2023 (zdaňovacie obdobie marec 2012) a sp. zn. 10Sžfk/69/2020 zo dňa 30. júna 2022 (zdaňovacie obdobie január 2012), kasačný súd v súlade s § 464 ods. 2 SSP na tieto rozhodnutia poukazuje a v celom rozsahu sa s nimi stotožňuje.

V.

Záver

15. Kasačný súd, poukazujúc na vyššie uvedené konštatuje, že správny súd sa v odôvodnení svojho rozhodnutia vysporiadal so všetkými pre vec zásadnými námietkami sťažovateľa, svoje závery formuloval zrozumiteľne a presvedčivo, pričom sťažovateľ v kasačnej sťažnosti neuviedol také relevantné skutočnosti, ktorými spochybnil vecnú správnosť rozsudku správneho súdu. Dospel preto k záveru, že kasačnú sťažnosť je potrebné podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietnuť.

16. O náhrade trov kasačného konania kasačný súd rozhodol tak, že sťažovateľovi ich náhradu podľa § 167 v spojení s § 467 ods. 1 SSP nepriznal a žalovanému ich náhrada zo zákona nevyplýva.

17. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu SR pomerom hlasov 3:0 (§ 463 SSP v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie :

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.