



R O Z S U D O K

V M E N E S L O V E N S K E J R E P U B L I K Y

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a Mgr. Petra Melichera, v právnej veci žalobcu: **I. F. S., S., N. Z.**, zastúpeného Advokátskou spoločnosťou S., J.. T. T., P., N. Z., proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Vazovova 2, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/224/4620-23815/2011/992117-r zo dňa 25. februára 2011, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/37/2011-45 z 8. novembra 2011, jednohlasne, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/37/2011-45 zo dňa 8. novembra 2011 **m e n í** tak, že **z r u š u j e** rozhodnutie žalovaného č. I/224/4620-23815/2011/992117-r zo dňa 25. februára 2011 **a z r u š u j e** aj rozhodnutie Daňového úradu Nové Zámky č. 631/230/65282/10/Dr z 11. novembra 2010 a vec **v r a c i a** žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný **j e p o v i n n ý** zaplatiť žalobcovi trovy konania v sume **616,45 Eur** k rukám právnej zástupkyne J.. T. T. do 30 dní od právoplatnosti tohto rozhodnutia.

O d ô v o d n e n i e :

Rozsudkom krajského súdu bola zamietnutá žaloba, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného o potvrdení rozhodnutia Daňového úradu Nové Zámky (dodatočný platobný výmer), vydaného podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1/ zákona č. 511/1992 Zb., ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za obdobie október 2001 v sume 39 408,31 Eur a to po opakovanej daňovej kontrole.

Krajský súd dôvodil tým, že z predloženého administratívneho spisu týkajúceho sa žalobcu zistil, že Daňový úrad Nové Zámky vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2001, o ktorej vyhotovil Protokol č. 631/320/64082/2006/Jz, Ky zo dňa 13. novembra 2006. Daňový úrad Nové Zámky určil žalobcovi nadmerný odpočet DPH vo výške 23 833 Sk, nakoľko sa daň zistená po daňovej kontrole neodlišovala od danej uvedenej v daňovom priznaní.

Počnúc dňom 10. februára 2010 bola u žalobcu vykonávaná opakovaná daňová kontrola, z ktorej bol vyhotovený protokol, ktorý bol žalobcovi doručený dňa 3. novembra 2010. Na základe výsledkov opakovanej daňovej kontroly Daňový úrad Nové Zámky vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2001 vo výške 39 408,31 Eur, a to dodatočným platobným výmerom Daňového úradu Nové Zámky č. 631/230/65282/10/Dr z 11. novembra 2010.

Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, ktorého obsah je v prevažnej časti totožný s obsahom žaloby.

V odvolaní žalobcu rozhodol žalovaný rozhodnutím, ktorého preskúmania sa žalobca v tomto konaní domáha.

Po preskúmaní obsahu administratívneho spisu žalovaného, napadnutých rozhodnutí, dospel krajský súd k záveru, že v danom prípade bolo rozhodnutie, ako aj postup žalovaného a správneho orgánu prvého stupňa v súlade so zákonom, a preto žalobu ako nedôvodnú zamietol. Súd považoval za potrebné uviesť, že sa v celom rozsahu stotožňuje s rozhodnutím žalovaného a s odôvodnením tohto rozhodnutia čo do skutkových zistení, ako aj právneho posúdenia.

Námietky žalobcu obsiahnuté v žalobe možno, podľa krajského súdu, zhrnúť do dvoch základných bodov: jedným je namietnutie zániku lehoty, počas ktorej trval právny nárok na vyrubenie dane, ktorá uplynula dňa 31. decembra 2006; druhým ťažiskovým argumentom

je tvrdenie o uskutočniteľnosti zdaniteľného plnenia, čo vyplýva z listinných dokladov žalobcu, v ktorých správca dane nezistil žiadne pochybenia v nadväznosti na tvrdenie, že žalobca nemôže znášať dôsledky neschopnosti dodávateľa žalobcu, predloží účtovnú evidenciu alebo iný dôkaz o uskutočnení zdaniteľného plnenia.

Podľa § 45 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. upravuje nemožnosť vyrubiť daň alebo rozdiel dane po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný zaplatiť daň bez povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na vrátenie nadmerného odpočtu alebo nárok na vrátenie dane.

Odsek 2 citovaného ustanovenia upravuje predĺženie tejto lehoty do 10-tich rokov, ak bol pred uplynutím lehoty uvedenej v ods. 1 vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane do konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumý.

Podľa § 15 ods. 13 veta piata citovaného zákona doručenie protokolu podľa odseku 12 alebo spísania zápisnice o dohode o výške dane sa považuje za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane.

Zároveň z vety štvrtej citovaného ustanovenia vyplýva, že dňom nasledujúcim po dni prerokovania protokolu alebo dňom nasledujúcim po dni spísania zápisnice o dohode o výške dane sa začína vyrubovacie konanie (§ 44).

Podľa § 44 ods. 6 citovaného zákona, ak sa u daňového subjektu vykoná daňová kontrola alebo opakovaná daňová kontrola, správca dane vydá do 15 dní od jej skončenia platobný výmer, ak daň zistená po daňovej kontrole alebo po opakovanej daňovej kontrole sa neodlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní alebo dodatočnom daňovom priznaní.

Z uvedeného podľa krajského súdu vyplýva, že žalobcovi vznikla povinnosť podať daňové priznanie za zdaňovacie obdobie október 2001 do 25. novembra 2001. Lehota podľa § 45 ods. 1 zákona č. 511/92 Zb. by uplynula do konca roka 2006, pokiaľ by pred uplynutím tejto lehoty nebol vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane. Protokol o daňovej kontrole bol žalobcovi doručený dňa 1. decembra 2006. Poučenie tohto protokolu sa považuje za úkon smerujúci na vyrubenie alebo rozdielu dane, ako to vyplýva z ustanovenia § 15 ods. 13 citovaného zákona. Preto začala plynúť nová päťročná lehota, v ktorej možno vyrubiť daň alebo rozdiel dane.

Len na spresnenie súd uvádza, že v zmysle § 44 ods. 6 písm. a/ bod 1 sa platobný výmer vydáva aj v prípade, ak sa daň zistená po daňovej kontrole neodlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní alebo v dodatočnom daňovom priznaní. Preto aj v prípade, ak sa nezistí porušenie všeobecne záväzných predpisov a nekonštatuje sa rozdiel na dani, je potrebné považovať doručenie protokolu o daňovej kontrole za úkon smerujúci na vyrubenie dane.

Vo vzťahu k druhému okruhu námietok žalobcu krajský súd uviedol nasledovné:

Žalobca v mesiaci október 2001 uplatnil nárok na odpočet 23 % DPH za nákup tovaru od dodávateľa s názvom K., S. z faktúry č. X. zo dňa 2. októbra 2001, faktúry č. X. z 3. októbra 2001, faktúry č. X. zo dňa 11. októbra 2001, faktúry č. X. z 11. januára 2001 z faktúry č. X. zo dňa 17. októbra 2001, faktúry č. X. z 17. októbra 2001, faktúry č. X. zo dňa 22. októbra 2001 a faktúry č. X. zo dňa 1. októbra 2001 a k nim boli priložené kópie pokladničných dokladov, výdavkové pokladničné doklady a dodacie listy.

Podľa § 20 ods. 2 písm. a/ zákona č. 289/1995 Z. z. platiteľ má nárok na odpočet dane, ak sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo (§ 13).

Podľa § 13 ods. 1 písm. a/ citovaného zákona zdaniteľné plnenie je uskutočnené pri predaji tovaru dňom dodania tovaru, a to aj vtedy, ak k zmene vlastníckeho práva podľa kúpnej zmluvy dôjde až zaplatením tovaru.

V zmysle citovaných ustanovení preto pre uplatnenie nároku na odpočet dane nepostačuje iba predloženie dokladov, ktoré preukazujú prijatie zdaniteľného plnenia, ale aj preukázanie, že sa zdaniteľné plnenie aj reálne uskutočnilo, teda v danom prípade, že aj reálne došlo k dodaniu tovaru deklarovaného na faktúrach a dodacích listoch.

V tomto smere považoval krajský súd za potrebné zhodne so záverom žalovaného konštatovať, že žalobca nepredložil žalovanému dôkazy, ktorými by vierohodne preukázal, že splnil podmienky na uplatnenie nároku na odpočet dane a z dokazovania vykonaného žalovaným, resp. správnym orgánom prvého stupňa nebolo aj podľa názoru súdu preukázané (okrem už uvedených účtovných dokladov), že sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo v danom prípade samotným dodaním tovaru. Z dokazovania vyplynulo, že aj samotné účtovné doklady, ktorými žalobca preukazuje uskutočnenie zdaniteľného plnenia nepodpísal štatutárny zástupca dodávateľa, keďže v zmysle záveru kriminalistického a expertízneho ústavu, nejde o jeho pravé podpisy. Zároveň tento štatutárny zástupca uviedol, že v čase, keď mal byť tovar dodaný, nikto iný nemohol v mene dodávateľa konať, nemal žiadnych zástupcov, nevydal

žiadne splnomocnenie na takéto konanie a nikoho nepoveril ani vedením účtovníctva, ani vystavovaním, ani podpisovaním dokladov.

Taktiež sa vôbec nevedel vyjadriť k predmetným dodávkam, pričom prehlásil, že za jeho pôsobenia v spoločnosti K., S. nedošlo k uskutočneniu žiadneho zdaniteľného plnenia.

Následne síce svoju výpoveď zmenil, keď tvrdil, že došlo k predmetným dodávkam tovaru, o čom bola účtovná evidencia, ktorú mal odovzdať novému konateľovi T. K.. Ten však túto skutočnosť poprel.

V ďalšej výpovedi sa uvedený svedok na nič podstatné nepamätal.

S poukazom na uvedené dospel krajský súd k záveru, že správca dane postupoval správne v zmysle zákona, keď vydal predmetný dodatočný platobný výmer a správne postupoval aj žalovaný, ktorý následne tento odvolaním napadnutý dodatočný platobný výmer potvrdil.

Daňové orgány zistili skutkový stav správne a v dostatočnom rozsahu, krajský súd sa s takto zisteným skutkovým stavom stotožnil, čo platí aj vo vzťahu k právnomu posúdeniu, a preto žalobu ako nedôvodnú podľa § 250j ods. 1 OSP zamietol.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca odvolanie a žiadal prvostupňový rozsudok zmeniť a žalobe vyhovieť zrušením rozhodnutia žalovaného aj dodatočného platobného výmeru a vec vrátiť žalovanému na ďalšie konanie. V odvolaní žalobca poukázal na to, že u žalobcu bola na rovnaké zdaňovacie obdobie vykonaná daňová kontrola v roku 2006, kedy bolo aj reálne plnenie u žalobcu preverované a bolo niekoľkokrát skonštatované, že tovar a služby, ohľadom ktorých správca dane v súčasnosti neuznáva odpočet DPH, boli skutočne dodané, pričom sa jednalo o pomerne ľahko preskúmateľné a transparentné dodávky. Po piatich rokoch od tohto zistenia a po 10 rokoch od dodania tovaru a služieb opakovaná daňová kontrola dospela k záveru, že plnenie, aj keď bolo realizované, nie je postačujúce a nezakladá nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty, hoci aj zaplatenie zo strany žalobcu bolo preukázané. Rozhodnutie žalovaného je podľa žalobcu nezákonné pre prekročenie rámca dôkaznej povinnosti, ktorú žalovaný neoprávnene na žalobcu prenáša, keď ho nepriamo núti dokazovať skutočnosti, na ktoré žalobca nemôže mať dopad a nemôže disponovať prostriedkami na ich preukázanie, pričom navyše samotné faktické dodanie tovaru dodávateľom žalobcu spoločnosťou K., S. nebolo spochybnené. Rovnako nebolo v konaní sporné ani to, že dodaný tovar u žalobcu slúžil na výkon podnikateľskej činnosti a že bol

riadne zaplatený, pričom ďalšie prípadné speňaženie takéhoto tovaru a navýšenie príjmovej časti u žalobcu, resp. daňová povinnosť na DPH žalovaným spochybňované neboli.

Rovnako ako v celom daňovom konaní a v žalobe aj v odvolaní žalobca uvádza, že vzhľadom na skutočnosť, že prvá daňová kontrola v roku 2006 nezistila žiadne porušenie zákona o DPH a potvrdila správnosť daňového priznania na mesiac október 2001, je dodatočné vyrubenie dane nezákonné pre zánik práva vyrubiť daň na základe toho, že v rozhodujúcom období po zdaňovacom období za rok 2001 nebol vykonaný taký relevantný úkon, ktorý by mal za následok predĺženie zákonnej lehoty na dorubenie dane, pretože pokiaľ bola vykonaná daňová kontrola so záverom, z ktorého vyplýva súlad dane priznanej s daňou zistenou, nemá táto skutočnosť vplyv na plynutie lehôt. Poukazuje aj na skutočnosť, že nie je súladné s ústavnou zásadou právnej istoty záver správcu dane po desiatich rokoch revidovať a správnosť priznanej dane spochybňovať.

Na základe vyššie uvedených skutočností s poukazom aj na judikatúru ESD má žalobca za to, že rozhodnutie súdu prvého stupňa nie je správne a je v rozpore s ust. § 2 ods. 1, § 2 ods. 3, § 29 ods. 2, § 45 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. ako i zákonom č. 289/1995 Z. z. a zákonom č. 563/1991 Zb., keď v daňovom konaní sa neprihliadalo na práva a zákonom chránené záujmy daňového subjektu, správca dane neprihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, nevedol daňové konanie tak, aby zistil skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti čo najúplnejšie, nevyužil všetky prostriedky dokazovania a pretože rozhodnutie správcu dane bolo vydané po uplynutí lehoty na uplatnenie práva na vyrubenie dane.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že sa pridrižiava písomného vyjadrenia k žalobe, keďže odvolanie neobsahuje žiadne nové skutočnosti.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnuté rozhodnutie krajského súdu a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.); odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.), keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolanie je dôvodné a podľa § 250ja ods. 3 vety

prvej rozsudok krajského súdu zmenil a rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu zrušil a vec vrátil žalovanému správneho orgánu na ďalšie konanie z dôvodov podľa 250j ods. 2 písm. a/ O.s.p.

Odvolací súd v prvom rade poukazuje na to, že krajský súd v dôvodoch svojho rozhodnutia uviedol, že sa v celom rozsahu stotožňuje s rozhodnutím žalovaného a s odôvodnením jeho rozhodnutia čo do skutkových zistení ako aj právneho posúdenia. V správnom súdnictve súd preskúmava zákonnosť rozhodnutia orgánov verejnej správy v medziach žaloby (v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe). Prvostupňový správny súd je povinný sa vysporiadať so všetkými žalobnými dôvodmi a uviesť k nim svoje právne závery. Vyjadrenie súdu o stotožnení sa s rozhodnutím žalovaného a jeho dôvodmi tak, ako to uviedol krajský súd na str. 6, 4. odsek rozsudku, vyvoláva pochybnosti o medziach súdneho prieskumu zákonnosti rozhodnutia, najmä ak dôvody rozhodnutia sú len reprodukováním dôvodov rozhodnutí správnych orgánov. (Pozri R 109/2012 Zb. stanovísk a rozhodnutí NS SR).

Odvolací súd za prvoradý dôvod zmeny rozsudku krajského súdu považuje nesprávne právne posúdenie otázky zániku práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane podľa § 45 zákona č. 511/1992 Zb.

Podľa § 45 ods. 1, 2 zákona č. 511/1992 Zb., ak tento zákon alebo osobitný zákon neustanovuje inak, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane alebo priznať nárok na vrátenie nadmerného odpočtu alebo vrátenie dane po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na vrátenie nadmerného odpočtu alebo nárok na vrátenie dane. Ak bol pred uplynutím lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane, plynú lehoty podľa odseku 1 znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumý. Vyrubiť daň alebo rozdiel dane je možné najneskôr do desiatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na vrátenie nadmerného odpočtu, alebo nárok na vrátenie dane.

V prejednávacej veci nie je sporné, že daňový subjekt za mesiac október 2001 bol povinný podať daňové priznanie do 25. novembra 2001. Päťročná lehota, v ktorej bol správca dane oprávnený vyrubiť daň mala uplynúť v zmysle § 45 ods. 1 uplynutím roka 2006. Správca dane pred uplynutím tejto lehoty vykonal daňovú kontrolu a podľa jej výsledkov nebol dôvod na vydanie dodatočného platobného výmeru, ale bol vydaný „platobný výmer na vrátenie nadmerného odpočtu na daň z pridanej hodnoty“ za október 2001 v sume 23 883 Sk, ktorá sa neodlišuje od dane uvedenej v podanom daňovom priznaní a to podľa § 44 ods. 6 písm. a/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. (rozhodnutie č. 631/230/68000/06/Rem zo dňa 4. decembra 2006).

Podľa zistenia odvolacieho súdu vyrubovacie konanie v nadväznosti na daňovú kontrolu bolo teda ukončené právoplatným rozhodnutím (platobným výmerom), o ktorom sa krajský súd nezmieňuje. Žiadne ďalšie konanie v lehote 5-tich rokov od konca roka, v ktorom vznikla daňová povinnosť do 31. decembra 2006 nezačalo a nezačala ani žiadna iná daňová kontrola.

Pokiaľ žalovaný dôvodil tým, že v roku 2006 bola u žalobcu vykonaná daňová kontrola DPH a o výsledku zistenia z nej bol dňa 13. novembra 2006 vyhotovený protokol, ktorý bol so žalobcom prerokovaný 1. decembra 2006, kedy mu bol i doručený a toto doručenie protokolu v zmysle § 45 ods. 2 zákona považuje za úkon smerujúci na vyrubenie dane (pričom zákon nevyžaduje aj zistenie porušenia daňových predpisov), v dôsledku čoho začala od 1. januára 2007 plynúť odznova päťročná lehota na vyrubenie dane, ktorá uplynie 31. decembra 2011, krajský súd uvedenú argumentáciu bez ďalšieho akceptoval. Opomenul však skutočnosť, že po doručení protokolu (1. decembra 2006) začala plynúť lehota na vyrubenie dane podľa § 44 ods. 6 zákona do 15 dní od skončenia daňovej kontroly (§ 15 ods. 13), pričom, z protokolu zo dňa 13. novembra 2006 vyplýva, že kontrolou neboli zistené porušenia zákona č. 289/1995 Z. z. o DPH. Ak bol teda protokol o daňovej kontrole doručený a prerokovaný 1. decembra 2006 úkonom smerujúcim na vyrubenie dane, na základe ktorého bolo vydané rozhodnutie (platobný výmer) zo dňa 4. decembra 2006 o vyrubení dane, ktoré sa stalo právoplatným 28. decembra 2006, niet žiadneho právneho dôvodu, aby bol ten istý protokol súčasne považovaný aj za úkon smerujúci na vyrubenie dane kedykoľvek aj v budúcnosti (po 28. decembra 2006), pretože sa už stal (zistenia z neho vyplývajúce)

podkladom pre vydanie rozhodnutia a tým bol jeho zmysel a účel daňovej kontroly a sledovaný cieľ naplnený (zistenie skutočností pre vyrubenie dane).

Doručenie protokolu, ako úkonu považovaného podľa § 15 ods. 13 zákona č. 511/1992 Zb. za úkon smerujúci na vyrubenie dane bolo konzumované v následnom vyrubovacom konaní vydaním právoplatného rozhodnutia. Už len formálna existencia doručenia protokolu 1. decembra 2006, ako úkonu smerujúceho na vyrubenie dane, potom ako bolo o vyrubení dane následne rozhodnuté 4. decembra 2006, sama osebe nie je podľa názoru odvolacieho súdu spôsobilá naplniť kritériá na nové plynutie lehoty na vyrubenie dane od 1. januára 2007 na obdobie ďalších 5 rokov.

Podľa čl. 152 ods. 4 ústavy aj ustanovenie § 45 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. treba vykladať tak, aby sa postupom príslušného orgánu pri posudzovaní podmienok nového plynutia lehoty na vyrubenie dane neporušil princíp právnej istoty (čl. 1 ods. 1 Ústavy SR) tým viac, že doručenie a prejednanie protokolu, ako úkonu smerujúceho na vyrubenie dane nevyústilo ani do vydania dodatočného platobného výmeru, ale naopak potvrdilo vecnú správnosť daňového priznania. Uvedené je dostatočným dôvodom pre opodstatnenosť tvrdenia žalobcu o právnej istote, ktorá z doručeného a prerokovaného protokolu 1. decembra 2006 a následného rozhodnutia zo 4. decembra 2006 vyplynula.

Pri výklade žalovaného a krajského súdu by jeden úkon smerujúci na vyrubenie dane pred uplynutím prvej päťročnej lehoty na vyrubenie dane postačoval na to, aby začala plynúť nová lehota na vyrubenie dane, umožňujúca vydanie ďalšieho alebo ďalších rozhodnutí po opakovanej daňovej kontrole, a to bez ohľadu na v poradí prvý výsledok daňovej kontroly a nadväzujúce prvé rozhodnutie vydané vo vyrubovacom konaní pred ukončením päťročnej lehoty. To by v praxi znamenalo, že u každého daňového subjektu, aj keď výsledok daňovej kontroly nebol dôvodom na vydanie dodatočného platobného výmeru, sa automaticky začne nová lehota na vyrubenie dane alebo rozdielu dane kedykoľvek v ďalšom 5 ročnom období len preto, že bol doručený prvý protokol o výsledku daňovej kontroly.

V danom prípade opakovaná daňová kontrola bola vykonaná až v roku 2010 a dodatočný platobný výmer, ktorý je predmetom preskúmania v tomto konaní bol vydaný 11. novembra 2010 (protokol o opakovanej daňovej kontrole bol prerokovaný 3. novembra 2010, doručený 4. októbra 2010). Podľa názoru odvolacieho súdu úkonom na vyrubenie dane

rozhodnutím z 11. novembra 2010 v konaní sp. zn. 631/230/65282/10/Dr bolo doručenie protokolu dňa 4. októbra 2010 listom z 30. septembra 2010, čo je zjavne po uplynutí päťročnej lehoty na vyrubenie dane splatnej 25. novembra 2001 a existencia doručenia protokolu 1. decembra 2006 vzhľadom na právoplatné rozhodnutie zo 4. decembra 2006 je pre rozhodnutie z 11. novembra 2010 irelevantné.

Pokiaľ žalobca namietal dôvodnosť dodatočného platobného výmeru vzhľadom na zistenia daňovej kontroly v roku 2010, odvolací súd považuje dôvody žaloby za relevantné z toho hľadiska, že podľa obsahu administratívneho spisu žalovaného daňová kontrola spoločnosti K., S. bola vykonaná v r. 2002 – 2003. Žalovaný sa nezaoberal zisteniami z tejto kontroly vo vzťahu k zisteniam vyplývajúcim z výsledku kontroly uskutočnenej v roku 2006 u žalobcu. Skutočnosť, že výsledky znaleckej expertízy z r. 2008 u podpisov na písomnostiach spoločnosti K., S. nesvedčia pre vtedajšieho konateľa tejto spoločnosti, nie sú samé osebe dôvodom pre neuznanie daňových dokladov predložených žalobcom pre odpočet DPH. Odvolací súd v danej súvislosti poukazuje okrem už žalobcom uvádzaných rozhodnutí najvyššieho súdu, aj na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie z 21. júna 2012 v spojených veciach C-80/11 a C-142/11, podľa ktorého odpočítanie DPH v zásade nemôže byť zamietnuté z dôvodu nezákonností, ktorých sa dopustil vystaviteľ faktúry. Odvolací súd pritom nezistil také dôvody neuznania odpočtu DPH, ktoré by svedčili proti samotnému žalobcovi. Vo vzťahu k dôvodom neuznania faktúr spoločnosti K., S. nebolo možné požadovať od žalobcu také dôkazy, na ktoré nemôže mať vplyv, pričom vo vzťahu k nim až orgány činné v trestnom konaní zistili skutočnosti spochybňujúce formálne náležitosti faktúr, ktorých sa mohol dopustiť len ich vystaviteľ. Za relevantné považuje odvolací súd aj tvrdenie žalobcu, že ním prijaté zdaniteľné plnenie riadne použil na výkon podnikateľskej činnosti a bolo riadne zaplatené, a ani ďalšie speňaženie a navýšenie príjmovej časti žalobcu žalovaným spochybnené neboli, čím sa daňové orgány a ani krajský súd náležite nevysporiadali. Z uvedeného dôvodu odvolací súd považuje skutkové zistenia, z ktorých vychádzali daňové orgány za nedostatočné na posúdenie veci popri dôvodoch uvedených vyššie (zánik práva na vyrubenie dane).

Podľa § 250k ods. 1 O.s.p. žalobcovi prináleží náhrada trov konania pozostávajúca z náhrady trov právneho zastúpenia, ktorá však doposiaľ nebola vyčíslená za I. st. konanie a ani za odvolacie konanie (ku dňu vyhotovenia rozhodnutia), preto náhrada nebola priznaná. Súd priznal žalobcovi náhradu zo zaplateného súdneho poplatku 66 Eur v I. st. konaní

a za II. st. konanie 66 Eur uloženého uznesenia Krajského súdu v Nitre, spolu 132 Eur a trovy právneho zastúpenia vo výške 403,71 Eur za 3 úkony právnej pomoci podľa § 11 ods. 4 Vyhlášky č. 665/2004 Z. z. (3 x 127,16 eur, prevzatie zastúpenia, žaloba na Krajskom súde Nitra a odvolanie na Najvyšší súd Slovenskej republiky), režijný paušál 3 x 7,41 Eur a DPH 20 %, t.j. 80,74 Eur, teda celkom 484,45 Eur, spolu súdny poplatok a trovy právneho zastúpenia 616,45 Eur.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9, veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 30. januára 2013

JUDr. Eva Babiaková, CSc., v.r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská