

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžfk/9/2018
Identifikačné číslo spisu: 6016200895
Dátum vydania rozhodnutia: 09.05.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Milučký
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:6016200895.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Milučkého a členiek senátu JUDr. Moniky Válašikovej, PhD. a JUDr. Eriky Čanádyovej v právnej veci (žalobcu) sťažovateľa: T. B. W., U. XX, XXX XX J., zastúpený JUDr. Máriou Kuttnerovou, advokátkou, J. Kozáčeka 2003/40, 960 01 Zvolen, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 103371150/2016 zo dňa 20.06.2016, 103370064/2016 zo dňa 20.06.2016, 103369690/2016 zo dňa 20.06.2016, 103369338/2016 zo dňa 20.06.2016, 103370603/2016 zo dňa 20.06.2016, 103371528/2016 zo dňa 20.06.2016, v konaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/108/2016-51 zo dňa 10.08.2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietla.

Sťažovateľovi nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

Odôvodnenie

I.

Konanie pred správnym súdom

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej aj ako „krajský súd“ alebo „správny súd“) podľa ust. § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutí žalovaného 103371150/2016 zo dňa 20.06.2016, 103370064/2016 zo dňa 20.06.2016, 103369690/2016 zo dňa 20.06.2016, 103369338/2016 zo dňa 20.06.2016, 103370603/2016 zo dňa 20.06.2016, 103371528/2016 zo dňa 20.06.2016.

2. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že žalobca v žalobách namietal, že právo správcu dane vyrubiť daň zaniklo. Poukazujúc na znenie § 45 ods. 1 a 2 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej aj ako „zákon č. 511/1992 Zb.“

alebo „zákon o správe daní“) a § 69 ods. 1, 2 a 3 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej aj ako „zákon č. 563/2009 Z. z.“ alebo „daňový poriadok“) tvrdil, že s prihliadnutím na skutkový stav veci v súvislosti s dátumom prerokovania protokolu aj vzhľadom na zrušujúce rozsudky súdu, uplynula prekluzívna lehota piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla žalobcovi povinnosť podať daňové priznanie a rovnako aj v ktorom vznikol žalobcovi nárok na vrátenie nadmerného odpočtu alebo nárok na vrátenie dane.

3. Takéto námietky boli, podľa názoru krajského súdu, nekonkrétne, a uviedol, že súd bez toho, aby doplnil všetky pre posúdenie plynutia zákonnej lehoty na vyrubenie dane právne rozhodné skutočnosti, nemôže posúdiť, či lehota na vyrubenie dane uplynula alebo nie. Správny súd nepovažoval námietku žalobcu za konkrétnu, a to aj vzhľadom na to, že žalobcom citované ustanovenia upravujú otázku zániku práva vyrubiť daň, dĺžku a plynutie lehôt rozdielne, pričom na počítanie začiatku, konca i predĺženie plynutia zákonom stanovených lehôt sú podľa cit. ustanovení rozhodné rôzne, resp. odlišné právne skutočnosti, resp. úkony.

4. Krajský súd uviedol, že zo žaloby nie je zrozumiteľné, čo žalobca mienil, keď v žalobe tvrdil, že lehota uplynula s prihliadnutím na skutkový stav v súvislosti s dátumom prerokovania protokolu z daňovej kontroly a aj vzhľadom na zrušujúce rozhodnutia Krajského súdu Banská Bystrica. Až z vyjadrenia k vyjadreniu žalovaného možno zistiť, že žalobca nesúhlasí s tým, že lehota na vyrubenie dane začala plynúť znovu po doručení, t. j. prerokovaní protokolu z daňovej kontroly. Tiež, že mal za to, že počas súdneho konania nedošlo k spočívaniu lehoty na vyrubenie dane. V tomto podaní uviedol, že vychádzal z kauzálne príbuznej veci rozhodnutej Najvyšším súdom Slovenskej republiky rozhodnutím sp. zn. 2Sžf/2/2012, 4Sžf/2/2012, 4Sžf/5/2012 a 2Sžf/58/2011. Žalobca z toho vyvodil, že predmetný protokol z daňovej kontroly a dodatok k nemu už boli podkladom rozhodnutia o vyrubení dane, takže tento úkon už svoj cieľ naplnil. Takáto argumentácia žalobcu nemá žiadny právny základ a nemá ani oporu vo výklade Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, na ktorý sa žalobca odvoláva.

5. V preskúvanom prípade nebolo, podľa názoru správneho súdu, sporné, že lehota na vyrubenie dane začala plynúť za účinnosti zákona č. 511/1992 Zb., t. j. podľa § 45 ods. 1 tohto predpisu. Podľa § 78 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „zákon č. 222/2004 Z. z.“ alebo „zákon o DPH“) je platiteľ povinný do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia podať daňové priznanie. Táto povinnosť v preskúvaných veciach žalobcovi vznikla za jednotlivé zdaňovacie obdobia roku 2008. Protokol z daňovej kontroly spolu s dodatkom boli v preskúvaných prípadoch prerokované 30.09.2011, čo sa v zmysle vyššie citovaného § 15 ods. 12 zákona č. 511/1992 Zb. považuje za deň doručenia protokolu. Podľa § 15 ods. 13 zákona č. 511/1992 Zb. doručenie protokolu podľa odseku 12 sa považuje za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane (§ 45 ods. 2). To znamená, že prerokovanie protokolu sa zo zákona považuje za jeho doručenie, a to sa zase zo zákona považuje za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane v zmysle § 45 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého na základe takéhoto úkonu začína znovu plynúť 5-ročná lehota od konca roka, v ktorom došlo k doručeniu protokolu. Protokol bol prerokovaný v roku 2011, to znamená, že nová lehota začala plynúť od konca roka 2011.

6. Dňom 01.01.2012 bol zrušený zákon č. 511/1992 Zb., a to zákonom č. 563/2009 Z. z. Podľa § 69 daňového poriadku zhodne s predchádzajúcou úpravou lehota na vyrubenie dane je 5 rokov od konca roka, v ktorom bola povinnosť podať daňové priznanie a podľa odseku 2 tohto ustanovenia, ak bol pred uplynutím lehoty na vyrubenie dane vykonaný úkon, smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane, plynie lehota podľa odseku 1 znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumiený. Podľa § 68 ods. 4 písm. a) daňového poriadku daň je vyrubená rozhodnutím správcu dane. V preskúvaných prípadoch rozhodnutia správcu dane nadobudli právoplatnosť v spojení s napadnutými rozhodnutiami žalovaného dňom ich doručenia žalobcovi, a to 14.07.2016. To znamená, že žalobcovi bol rozdiel dane vyrubený pred uplynutím 5-ročnej lehoty.

7. Správny súd uviedol, že žalobca sa mýli, keď tvrdí, že na základe protokolu z daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie roku 2008 bola daň vyrubená a tým bol cieľ daňovej kontroly naplnený.

Rozhodnutia, ktorými bola daň vyrubená, boli zrušené súdom. To znamená, že sa na ne pozerá, akoby neboli vydané, nemajú žiadne právne účinky. Nastal taký právny stav, že daň nebola vyrubená. Zrušením predchádzajúcich rozhodnutí správcu dane a žalovaného sa daňové konanie vrátilo do štádia pred vydaním prvostupňových rozhodnutí. To znamená, že sa vrátilo do vyrubovacieho konania, ktoré začalo za účinnosti zákona č. 511/1992 Zb. v deň nasledujúci po dni, v ktorom bol prerokovaný protokol so žalobcom, t. j. 01.10.2011. Podľa § 165 ods. 1 daňového poriadku zostali zachované právne účinky protokolu z daňovej kontroly ukončenej podľa zákona č. 511/1992 Zb. a jeho doručenia žalobcovi. Súdne rozhodnutie o tom, že súd vec vracia na ďalšie konanie žalovanému, len zdôrazňuje tento právny účinok zrušovacieho súdneho rozhodnutia. Z uvedeného bolo, podľa názoru krajského súdu, zrejme, že žalobné námietky zániku práva vyrubiť daň nemali žiadny skutkový ani právny základ. Záver žalovaného, že správcovi dane v preskúvanom prípade nezaniklo právo vyrubiť daň, je výsledkom správneho právneho posúdenia veci.

8. Žalobné námietky nedostatku obsahu odôvodnení napadnutých ako aj prvostupňových rozhodnutí nemajú oporu v odôvodneniach napadnutých ako aj prvostupňových rozhodnutí.

9. Žalobná námietka nesprávnej aplikácie zákona č. 563/2009 Z. z., podľa názoru krajského súdu, nemá oporu v tomto právnom predpise, a preto nemá žiadny právny základ. Zákom č. 563/2009 Z. z. bol zrušený zákon č. 511/1992 Zb. Na to, aby bolo možné postupovať podľa zrušeného procesného predpisu, musí platný procesný predpis v intertemporálnom ustanovení ponechať účinnosť zrušeného predpisu pre presne stanovené prípady, t. j. s uvedením, ktoré neskončené konania, ktoré začali za účinnosti zrušeného predpisu, sa môžu riadiť týmto zrušeným predpisom.

10. Žalobná námietka, že prvostupňové rozhodnutia vydal daňový orgán, ktorý nebol z hľadiska vecnej príslušnosti na to oprávnený, a to predovšetkým z dôvodu jeho chýbajúcej právnej subjektivity, tak ako predchádzajúce námietky, nebola podľa krajského súdu dôvodná. Správnym orgánom je štátny orgán, orgán územnej samosprávy, orgán záujmovej samosprávy, právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorej zákon zveril rozhodovanie o právach, právom chránených záujmoch alebo povinnostiach fyzických osôb alebo právnických osôb v oblasti verejnej správy. Správny orgán je oprávnený rozhodovať vo veciach, v ktorých mu je daná právomoc zákonom. Je preto nepodstatné, či zákon zveril túto právomoc orgánu verejnej správy, ktorý má zákonom danú právnu subjektivitu alebo ju nemá.

11. Správny súd po preskúmaní rozhodnutí dospel z vyššie uvedených dôvodov k záveru, že žaloby neboli dôvodné, preto žaloby podľa § 190 SSP ako nedôvodné zamietol.

12. O trovách konania správny súd rozhodol podľa § 167 a nasl. SSP, podľa ktorého súd prizná žalobcovi náhradu trov konania len v prípade, že bol v konaní celkom alebo sčasti úspešný. Žalobca v tomto konaní úspešný nebol, preto mu správny súd náhradu trov konania nepriznal.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

13. Proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici podal žalobca v postavení sťažovateľa (ďalej aj ako „sťažovateľ“) dňa 09.11.2017 kasačnú sťažnosť podľa ust. § 438 SSP, ktorou sa domáhal, aby kasačný súd zrušil predmetný rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici a vec mu vrátil na ďalšie konanie a žalobcovi priznal náhradu trov konania, ako aj náhradu trov kasačného konania.

14. V odôvodnení kasačnej sťažnosti sťažovateľ uviedol, že z výrokovej časti napadnutého rozhodnutia vyplýva, že týmto rozsudkom bolo rozhodnuté o preskúmaní zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 103371150/2016, č. 103370064/2016, č. 103369690/2016, č. 103369338/2016, č. 103370603/2016, č. 103371528/2016.

15. V tejto súvislosti sťažovateľ namietal, že z napadnutého rozhodnutia, ani zo žiadneho iného úkonu alebo rozhodnutia správneho súdu nevyplýva, z akého zákonného dôvodu správny súd rozhodol spoločne o šiestich samostatných žalobných návrhoch žalobcu v jednom konaní a jedným rozhodnutím. Sťažovateľ namietal tento procesný úkon, nakoľko mu zo strany konajúceho súdu nebolo doručené žiadne rozhodnutie, z ktorého by vyplývalo, že správny súd o opísanom procesnom postupe rozhodol náležite, postupom uvedeným v Správnom súdnom poriadku.

16. Sťažovateľ namietal, že v tejto časti súd nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces podľa znenia ustanovenia § 440 ods. 1 písm. f) SSP.

17. Sťažovateľ ďalej uviedol, že obsahom žaloby - jedným zo žalobných bodov, bolo bezpochyby žalobcovo namietanie zániku zákonného práva správcu dane vyrubiť daň alebo rozdiel dane. Správny súd teda skutočne pri preskúvaní postupu daňových orgánov tento dôvod nemusel dopĺňať, vyhľadávať ani domýšľať.

18. Na margo konštatovania správneho súdu, v odôvodnení napadnutého rozhodnutia, že tento dôvod nebol pre správny súd zrozumiteľný ani konkrétny, sťažovateľ namietal, že v zmysle znenia ustanovenia § 59 SSP, ak ide o podanie vo veci samej, z ktorého nie je zrejmé, čoho sa týka a čo sa ním sleduje, alebo ide o podanie neúplné alebo nezrozumiteľné, správny súd uznesením vyzve toho, kto podanie urobil, aby podanie doplnil alebo opravil v lehote podľa § 58 ods. 2.

19. Sťažovateľ namietal, že súd nevykonal uvedený procesný úkon, na základe ktorého by bol žalobca povinný, pod sankciou odmietnutia podania, žalobný návrh doplniť podľa inštrukcií správneho súdu tak, aby ho tento mohol považovať za zrozumiteľný a konkrétny.

20. Sťažovateľ uviedol, že daňový orgán je povinný na uplynutie prekluzívnej lehoty prihliadať sám - z úradnej povinnosti, bez ohľadu na to či ju daňový subjekt namietne alebo nie. Sťažovateľ uvedené namietal tak v odvolacom konaní pred daňovými orgánmi, ako aj v žalobnom návrhu a už v odvolacom konaní namietal, že správca dane sa bez právneho dôvodu touto skutočnosťou nezaoberal.

21. Sťažovateľ namietal konštatovanie správneho súdu, že námietku žalobcu o zániku práva správcu dane vyrubiť daň považuje za nekonkrétnu, nakoľko svoju argumentáciu správneho súdu aj žalobcovi poskytol, právne konformným spôsobom.

22. Po predložení právnej argumentácie žalovaného v jeho vyjadrení, žalobca oponoval právnou argumentáciou v tom znení, že lehota za daňový rok 2008 uplynula k 31.12.2009 a za daňový rok 2009 k 31.12.2010. To znamená, že dňom nasledujúcim po týchto dátumoch, začína plynúť päťročná prekluzívna lehota. V prípade daňového roka 2008 táto lehota uplynula dňom 31.12.2014 a daňového roka 2009 dňom 31.12.2015.

23. Podľa sťažovateľa nemožno jeho námietku o zániku zákonného práva správcu dane vyrubiť daň jednoznačne považovať za nejasnú a sťažovateľ uvedené považoval za rozhodnutie súdu na základe nesprávneho právneho posúdenia veci.

24. Správny súd sa podľa sťažovateľa bez zákonného odôvodnenia v celom rozsahu stotožnil s výkladom a právnou argumentáciou žalovaného. Konajúci súd síce priznal, že žalovaný nepresne uviedol začiatok plynutia päťročnej lehoty, pričom sa ale konajúci súd, opäť bez zákonného odôvodnenia, stotožnil s výkladom žalovaného o neplynutí lehôt v priebehu súdneho konania s uplatnením ustanovení zákona č. 99/1963 Zb. Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“), s čím sťažovateľ nesúhlasil a namietal, že uvedené ustanovenie sa na posúdenie spočívania lehoty nevzťahuje, nakoľko § 61 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. síce upravuje možnosť daňové konanie prerušiť, v takom prípade lehoty podľa tohto zákona neplynú, ale uvedené oprávnenie správcovi dane neprináleží v tých prípadoch, kedy sa

daňový subjekt (žalobca) domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia daňového orgánu, postupom podľa § 250l až 250s OSP. Touto skutočnosťou sa správny súd bez zákonného odôvodnenia nezaoberal.

25. Sťažovateľ namietal, že v tejto časti správny súd vec nesprávne právne posúdil a keďže neprihliadal na právny názor Najvyššieho súdu SR, ohľadom opakovaného použitia protokolu z daňovej kontroly ako úkonu smerujúcemu k vyrubeniu dane, došlo na strane správneho súdu aj k odklonu od ustálenej praxe kasačného súdu.

26. Sťažovateľ trval na tom, že keď Krajský súd v Banskej Bystrici žalobám vyhovel, premietol to do záväznej výrokovej časti rozhodnutí spôsobom, že napadnuté rozhodnutia žalovaného zrušil (a to vrátane príslušných platobných výmerov) a vec vrátil daňovému orgánu na ďalšie konanie.

27. V intenciách tohto rozhodnutia daňový orgán nemohol a nebol oprávnený pokračovať ďalej vo vyrubovacom konaní. Pre tento postup sa žalovaný svojvoľne rozhodol, bez právneho dôvodu. Z uvedeného podľa sťažovateľa vyplýva, že žalovaný svojvoľne, bez opory v právnom predpise, zvolil postup, ktorý sám uznal za vhodný.

28. Zo zrušujúcich rozhodnutí Krajského súdu v Banskej Bystrici podľa sťažovateľa vyplýva iba, že vec bola vrátená na ďalšie konanie. A nakoľko protokol a jeho dodatok už boli použité ako úkon smerujúci k vyrubeniu dane, podľa názoru sťažovateľa boli daňové orgány oprávnené iba začať celý kontrolný proces od začiatku, nie však pokračovať vo vyrubovacom konaní. Vyrubovacie konanie bolo zjavne zaťažené vadou nezákonnosti, práve z tohto dôvodu Krajský súd v Banskej Bystrici zrušil rozhodnutia daňových orgánov, teda rozhodnutia, ktoré boli výsledkom nezákonne vedeného vyrubovacieho konania a ich vydaním došlo k vyrubeniu DPH pre žalobcu.

29. Sťažovateľ namietal, že prvostupňový daňový orgán, sa pri vydaní rozhodnutia spravoval ustanoveniami procesnej normy zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov, s odvolaním na jeho prechodné ustanovenie § 165b ods. 1 daňového poriadku. Ak teda správca dane pokračoval v začatí vyrubovacom konaní, ako to sám uvádza, nemohol vydať odvolaním napadnuté rozhodnutie, uplatniac postup podľa zákona č. 563/2009 Z. z. s odvolaním na znenie § 165b ods. 1, účinné od 30.12.2012.

30. Keďže toto ustanovenie v uvedenom rozhodnom období nebolo ešte účinné, a teda príslušným právnym predpisom, určujúcim postup správcu dane, bol zákon č. 511/1992 Zb.

31. Ďalej sťažovateľ namietal, že okrem toho, že prechodné ustanovenie, ktoré správca dane uplatnil pre postup na vydanie rozhodnutia nebolo účinné, správca dane vec nesprávne právne posúdil, keďže vyrubovacie konanie, ktoré bolo Krajským súdom v Banskej Bystrici označené ako nezákonné, bolo ukončené pred 30.12.2012. Správca dane nemohol zákonným spôsobom pokračovať vo vyrubovacom konaní zaťaženým vadou nezákonnosti, nakoľko z nezákonnosti nemôže vzniknúť právo. Namietal postup správcu dane pri vydaní rozhodnutia, podľa ustanovení nepríslušnej procesnej normy a postupom, ktorý je nezákonný - pokračovanie vo vyrubovacom konaní, zaťaženým vadou nezákonnosti.

32. Sťažovateľ mal za to, že vydaný rozsudok krajského súdu je porušením ústavnoprávne a medzinárodnoprávne garantovaných základných princípov (zásad) materiálneho právneho štátu, najmä princípu materiálnej spravodlivosti a materiálnej ochrany zákonnosti vrátane princípov riadneho a spravodlivého procesu, princípu právnej istoty, a princípu predvídateľnosti práva vrátane predvídateľnosti rozhodnutí orgánov verejnej moci, ako aj princípu ochrany legitímnych očakávaní (legitímnej dôvery) a tiež princípu, že právo nemôže vzniknúť (vziť) z bezprávia a nespravodlivosti.

33. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti, doručenom krajskému súdu dňa 09.01.2018, uviedol, že sa stotožňuje s právnym posúdením veci v rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/108/2016-51 zo dňa 10.08.2017 a námietky sťažovateľa v kasačnej sťažnosti považuje za neopodstatnené.

III.

Konanie na kasačnom súde

34. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej aj „kasačný súd“) (§ 438 ods. 2 SSP) po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s ust. § 449 ods. 1 SSP, bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 445 SSP preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

35. Najvyšší súd SR ako príslušný súd podľa ust. § 11 písm. g) SSP prejednal vec bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 455 SSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a internetovej stránke Najvyššieho súdu SR www.nsud.sk podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s ust. § 452 ods. 1 SSP.

36. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/108/2016-51 zo dňa 10.08.2017, ktorým podľa ust. § 190 SSP zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľ domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutí žalovaného

- č. 103371150/2016 zo dňa 20.06.2016, ktorým Finančné riaditeľstvo SR podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdilo prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 102682949/2016 zo dňa 08.03.2016, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. v nadväznosti na § 165b ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. sťažovateľovi určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu 8 670,55 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2008; znížil nadmerný odpočet na DPH za zdaňovacie obdobie február 2008 zo sumy 9 327,82 eura na sumu 657,27 eura,

- 103370064/2016 zo dňa 20.06.2016, ktorým Finančné riaditeľstvo SR podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdilo prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 102681705/2016 zo dňa 08.03.2016, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. v nadväznosti na § 165b ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. sťažovateľovi určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu 8 972,54 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2008; znížil nadmerný odpočet zo sumy 11 410,41 eura na sumu 2 437,85 eura,

- 103369690/2016 zo dňa 20.06.2016, ktorým Finančné riaditeľstvo SR podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdilo prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 102683285/2016 zo dňa 08.03.2016, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. v nadväznosti na § 165b ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. sťažovateľovi určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu 7 640,90 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2008; znížil nadmerný odpočet zo sumy 8 622,45 eura na sumu 981,55 eura,

- 103369338/2016 zo dňa 20.06.2016, ktorým Finančné riaditeľstvo SR podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdilo prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 102683437/2016 zo dňa 08.03.2016, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. v nadväznosti na § 165b ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. sťažovateľovi určil rozdiel v sume 8 338,77 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2008; nepriznal nadmerný odpočet v sume 8 094,34 eura a vyrubil daň v sume 244,43 eura,

- 103370603/2016 zo dňa 20.06.2016, ktorým Finančné riaditeľstvo SR podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdilo prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 102683649/2016 zo dňa 08.03.2016, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. v nadväznosti na § 165b ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. sťažovateľovi určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu 6 877,87 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2008; znížil nadmerný odpočet zo sumy 7 191,00 eur na sumu 313,13 eura,

- 103371528/2016 zo dňa 20.06.2016, ktorým Finančné riaditeľstvo SR podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdilo prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 102684659/2016 zo dňa 08.03.2016, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. v nadväznosti na § 165b ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. sťažovateľovi určil rozdiel v sume 7 144,59 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2008; nepriznal nadmerný odpočet v sume 5 060,74

eura a vyrubil daň v sume 2 083,85 eura.

37. Z obsahu administratívneho spisu kasačný súd zistil, že správca dane vykonal u platiteľa dane z pridanej hodnoty T., IČO: XX XXX XXX, DIČ: XXXXXXXXXXXX, IČ DPH: A U. XX, XXX XX J. (ďalej aj ako „daňový subjekt“ alebo „sťažovateľ“) daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január, február, marec, apríl, máj, jún, júl, august, september, október, november, december roka 2008, o výsledku ktorej bol vyhotovený protokol č. 685/320/64365/2011/Tre zo dňa 14.09.2011. Správca dane podľa § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. zaslal daňovému subjektu výzvu na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie. Daňový subjekt sa v stanovenej lehote k protokolu vyjadril a na základe vyjadrenia sa kontrolovaného daňového subjektu správca dane vyhotovil dodatok č. 1 k protokolu zo dňa 30.09.2011. Protokol o kontrole spolu s dodatkom č. 1 k protokolu bol prerokovaný s daňovým subjektom dňa 30.09.2011. Na základe zistení a výsledkov z vykonanej daňovej kontroly správca dane vydal dodatočný platobný výmer č. 685/230/68052/11/Hol zo dňa 04.10.2011, ktorým správca dane vyrubil kontrolovanému daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2008 vo výške 8 670,55 eura. Daňový subjekt podal odvolanie voči predmetnému rozhodnutiu správcu dane a Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1020501/1/945216/2012 zo dňa 24.04.2012 rozhodnutie správcu dane č. 685/230/68052/1 1/Hol zo dňa 04.10.2011 zrušilo a vec vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie. V ďalšom vyrubovacom konaní bol správcu dane vydaný dodatočný platobný výmer č. 9614301/5/22 16618/2012 zo dňa 15.08.2012, ktorým správca dane opätovne vyrubil kontrolovanému daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2008 vo výške 8 670,55 eura.

38. Správca dane vyrubil daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty z dôvodu, že nepreukázal dodanie tovaru do iného členského štátu a ani overovaním správcu dane sa nepreukázalo splnenie podmienok oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 1 a 5 zákona č. 222/2004 Z. z. Daňový subjekt nevedel vierohodne preukázať, že tovar bol fyzicky prepravený do iného členského štátu maďarskému odberateľovi. V prípade, že nie sú splnené podmienky ustanovené v § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH, miesto dodania tovaru je v tuzemsku a takéto dodanie tovaru je predmetom dane z pridanej hodnoty. Na základe uvedeného bol daňový subjekt v zmysle § 69 ods. 1 v nadväznosti na § 13 ods. 1 písm. a) a § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. povinný priznať a odvieť 19 % DPH v tuzemsku.

39. Daňový subjekt podal odvolanie voči predmetnému rozhodnutiu správcu dane. Odvolací orgán Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1100301/1/1303659/2012 zo dňa 06.12.2012 potvrdilo rozhodnutie správcu dane. Daňový subjekt podal žalobu na Krajský súd v Banskej Bystrici proti rozhodnutiu odvolacieho orgánu a proti dodatočnému platobnému výmeru správcu dane. Krajský súd rozsudkom sp. zn. 24S/48/2013 zo dňa 16.08.2013 zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva SR č. 1100301/1/1303659/2012/14003 a dodatočný platobný výmer Daňového úradu Banská Bystrica č. 9614301/5/2216618/2012 zo dňa 15.08.2012 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Krajský súd v predmetnom rozsudku na základe uznesenia zo dňa 14.08.2013 spojil žaloby pod sp. zn. 24S/48/2013, 24S/49/2013, 24S/50/2013, 24S/51/2013, 24S/52/2013, 24S/53/2013 a 24S/139/2012 na spoločné konanie vedené pod sp. zn. 24S/48/2013.

40. Na základe uvedeného, správca dane ďalej konal v rámci vyrubovacieho konania a odstránil vady predošlého konania. Z výsledkov šetrenia vo vyrubovacom konaní nevyplývali žiadne nové dôkazy, ktoré by preukazovali uskutočnenie obchodných transakcií daňového subjektu T.. B. W. s maďarskými spoločnosťami v preverovaných obdobiach. Správca dane vydal rozhodnutie č. 102682949/2016 zo dňa 08.03.2016, ktorým daňovému subjektu za zdaňovacie obdobie február 2008 na dani pridanej hodnoty určil rozdiel dane v sume 8 670,55 eura, znížil nadmerný odpočet zo sumy 9 327,82 eura na sumu 657,27 eur. Rozhodnutie správcu dane bolo doručené daňovému subjektu dňa 29.03.2016, ktorý sa v zákonom stanovenej lehote voči nemu odvolal. Správca dane o odvolaní nerozhodol a postúpil ho na rozhodnutie odvolaciemu orgánu, ktorý rozhodnutím č. 103371150/2016 zo dňa 20.06.2016 rozhodnutie správcu dane potvrdil.

41. Správca dane vykonal u sťažovateľa daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia

január, február, marec, apríl, máj, jún, júl, august, september, október, november, december roka 2008, o výsledku ktorej bol vyhotovený protokol č. 685/320/64365/2011/Tre zo dňa 14.09.2011. Správca dane podľa § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. zaslal daňovému subjektu výzvu na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie. Daňový subjekt sa v stanovenej lehote k protokolu vyjadril a na základe vyjadrenia sa kontrolovaného daňového subjektu správca dane vyhotovil dodatok č. 1 k protokolu zo dňa 30.09.2011. Protokol o kontrole spolu s dodatkom č. 1 k protokolu bol prerokovaný s daňovým subjektom dňa 30.09.2011. Na základe zistení a výsledkov z vykonanej daňovej kontroly správca dane vydal dodatočný platobný výmer č. 685/230/67955/11/Hol zo dňa 04.10.2011, ktorým správca dane vyrubil kontrolovanému daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2008 vo výške 8 972,54 eura. Daňový subjekt podal odvolanie voči predmetnému rozhodnutiu správcu dane a Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1020501/1/945070/2012 zo dňa 23.04.2012 rozhodnutie správcu dane č. 685/230/67955/11/Hol zo dňa 04.10.2011 zrušilo a vec vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie. V ďalšom vyrubovacom konaní bol správcom dane vydaný dodatočný platobný výmer č. 9614301/5/2211680/2012 zo dňa 15.08.2012, ktorým správca dane opätovne vyrubil kontrolovanému daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2008 vo výške 8 972,54 eura.

42. Správca dane vyrubil daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty z dôvodu, že nepreukázal dodanie tovaru do iného členského štátu a ani overovaním správcu dane sa nepreukázalo splnenie podmienok oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 1 a 5 zákona č. 222/2004 Z. z. Daňový subjekt nevedel vierohodne preukázať, že tovar bol fyzicky prepravený do iného členského štátu maďarskému odberateľovi. V prípade, že nie sú splnené podmienky ustanovené v § 43 zákona č. 222/2004 Z. z., miesto dodania tovaru je v tuzemsku a takéto dodanie tovaru je predmetom dane z pridanej hodnoty. Na základe uvedeného bol daňový subjekt v zmysle § 69 ods. 1 v nadväznosti na § 13 ods. 1 písm. a) a § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. povinný priznať a odvieť 19 % DPH v tuzemsku.

43. Daňový subjekt podal odvolanie voči predmetnému rozhodnutiu správcu dane. Odvolací orgán Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1100301/1/1303618/2012/14003 zo dňa 06.12.2012 potvrdilo rozhodnutie správcu dane. Daňový subjekt podal žalobu na Krajský súd v Banskej Bystrici proti rozhodnutiu odvolacieho orgánu a proti dodatočnému platobnému výmeru správcu dane. Krajský súd rozsudkom č. 24S/48/2013 zo dňa 16.08.2013 zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva č. 1100301/1/1303618/2012/14003 a dodatočný platobný výmer Daňového úradu Banská Bystrica č. 9614301/5/2211680/2012 zo dňa 15.08.2012 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Krajský súd v predmetnom rozsudku na základe uznesenia zo dňa 14.08.2013 spojil žaloby pod sp. zn. 24S/48/2013, 24S/49/2013, 24S/50/2013, 24S/51/2013, 24S/52/2013, 24S/53/2013 a 24S/139/2012 na spoločné konanie vedené pod sp. zn. 24S/48/2013.

44. Na základe uvedeného, správca dane ďalej konal v rámci vyrubovacieho konania a odstránil vady predošlého konania. Z výsledkov šetrenia vo vyrubovacom konaní nevyplynuli žiadne nové dôkazy, ktoré by preukazovali uskutočnenie obchodných transakcií daňového subjektu T.. B. W. s maďarskými spoločnosťami v preverovaných obdobiach. Správca dane vydal rozhodnutie č. 102681705/2016 zo dňa 08.03.2016, ktorým daňovému subjektu za zdaňovacie obdobie január 2008 na dani z pridanej hodnoty určil rozdiel dane v sume 8 972,54 eura, znížil nadmerný odpočet zo sumy 11 410,41 eura na sumu 2 437,85 eura. Rozhodnutie správcu dane bolo doručené daňovému subjektu dňa 29.03.2016, ktorý sa v zákonom stanovenej lehote voči nemu odvolal. Správca dane o odvolaní nerozhodol a postúpil ho na rozhodnutie odvolaciemu orgánu, ktorý rozhodnutím č. 103370064/2016 zo dňa 20.06.2016 rozhodnutie správcu dane potvrdil.

45. Daňový úrad Banská Bystrica vykonal u sťažovateľa daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január, február, marec, apríl, máj, jún, júl, august, september, október, november, december roka 2008, o výsledku ktorej bol vyhotovený protokol č. 685/320/64365/2011/Tre zo dňa 14.09.2011. Správca dane podľa § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. zaslal daňovému subjektu výzvu na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie. Daňový subjekt sa v stanovenej lehote k protokolu vyjadril a na základe vyjadrenia sa kontrolovaného daňového subjektu správca dane vyhotovil dodatok č.

1 k protokolu zo dňa 30.09.2011. Protokol o kontrole spolu s dodatkom č. 1 k protokolu bol prerokovaný s daňovým subjektom dňa 30.09.2011. Na základe zistení a výsledkov z vykonanej daňovej kontroly správca dane vydal dodatočný platobný výmer č. 685/230/68092/11/Hol zo dňa 05.10.2011, ktorým správca dane vyrubil kontrolovanému daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2008 vo výške 7 640,90 eura. Daňový subjekt podal odvolanie voči predmetnému rozhodnutiu Daňového úradu Zvolen a Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1020501/1/948956/2012 zo dňa 24.04.2012 rozhodnutie správcu dane č. 685/230/68092/11/Hol zo dňa 05.10.2011 zrušilo a vec vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie. V ďalšom vyrubovacom konaní bol správcom dane vydaný dodatočný platobný výmer č. 9614301/5/2219147/2012 zo dňa 15.08.2012, ktorým správca dane opätovne vyrubil kontrolovanému daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2008 vo výške 7 640,90 eura.

46. Správca dane vyrubil daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty z dôvodu, že nepreukázal dodanie tovaru do iného členského štátu a ani overovaním správcu dane sa nepreukázalo splnenie podmienok oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 1 a 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH. Daňový subjekt nevedel vierohodne preukázať, že tovar bol fyzicky prepravený do iného členského štátu maďarskému odberateľovi. V prípade, že nie sú splnené podmienky ustanovené v § 43 zákona č. 222/2004 Z. z., miesto dodania tovaru je v tuzemsku a takéto dodanie tovaru je predmetom dane z pridanej hodnoty. Na základe uvedeného bol daňový subjekt v zmysle § 69 ods. 1 v nadväznosti na § 13 ods. 1 písm. a) a § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. povinný priznať a odviesť 19 % DPH v tuzemsku.

47. Daňový subjekt podal odvolanie voči predmetnému rozhodnutiu správcu dane. Odvolací orgán Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1100301/1/1303669/2012/14003 zo dňa 06.12.2012 potvrdilo rozhodnutie správcu dane. Daňový subjekt podal žalobu na Krajský súd v Banskej Bystrici proti rozhodnutiu odvolacieho orgánu a proti dodatočnému platobnému výmeru správcu dane. Krajský súd rozsudkom č. 24S/48/2013 zo dňa 16.08.2013 zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva č. 1100301/1/1303669/2012/14003 a dodatočný platobný výmer Daňového úradu Banská Bystrica č. 9614301/5/2219147/2012 zo dňa 15.08.2012 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Krajský súd v predmetnom rozsudku na základe uznesenia zo dňa 14.08.2013 spojil žaloby pod sp. zn. 24S/48/2013, 24S/49/2013, 24S/50/2013, 24S/51/2013, 24S/52/2013, 24S/53/2013 a 24S/139/2012 na spoločné konanie vedené pod sp. zn. 24S/48/2013.

48. Na základe uvedeného, správca dane ďalej konal v rámci vyrubovacieho konania a odstránil vady predošlého konania. Z výsledkov šetrenia vo vyrubovacom konaní nevyplynuli žiadne nové dôkazy, ktoré by preukazovali uskutočnenie obchodných transakcií daňového subjektu T.. B. W. s maďarskými spoločnosťami v preverovaných obdobiach. Správca dane vydal rozhodnutie č. 102683285/2016 zo dňa 08.03.2016, ktorým daňovému subjektu za zdaňovacie obdobie marec 2008 na dani pridanej hodnoty určil rozdiel dane v sume 7 640,90 eura, znížil nadmerný odpočet zo sumy 8 622,45 eura na sumu 981,55 eura. Rozhodnutie správcu dane bolo doručené daňovému subjektu dňa 29.03.2016, ktorý sa v zákonom stanovenej lehote voči nemu odvolal. Správca dane o odvolaní nerozhodol a postúpil ho na rozhodnutie odvolaciemu orgánu, ktorý rozhodnutím č. 103369690/2016 zo dňa 20.06.2016 rozhodnutie správcu dane potvrdil.

49. Daňový úrad Zvolen vykonal u sťažovateľa daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január, február, marec, apríl, máj, jún, júl, august, september, október, november, december roka 2008, o výsledku ktorej bol vyhotovený protokol č. 685/320/64365/2011/Tre zo dňa 14.09.2011. Správca dane podľa § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. zaslal daňovému subjektu výzvu na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie. Daňový subjekt sa v stanovenej lehote k protokolu vyjadril a na základe vyjadrenia sa kontrolovaného daňového subjektu správca dane vyhotovil dodatok č. 1 k protokolu zo dňa 30.09.2011. Protokol o kontrole spolu s dodatkom č. 1 k protokolu bol prerokovaný s daňovým subjektom dňa 30.09.2011. Na základe zistení a výsledkov z vykonanej daňovej kontroly správca dane vydal dodatočný platobný výmer č. 685/230/68112/11/Hol zo dňa 05.10.2011, ktorým správca dane vyrubil kontrolovanému daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2008 vo výške 8 338,77 eura. Daňový subjekt podal odvolanie voči predmetnému

rozhodnutiu Daňového úradu Zvolen a Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1020501/1/949040/2012 zo dňa 24.04.2012 rozhodnutie správcu dane č. 685/230/68112/11/Hol zo dňa 05.10.2011 zrušilo a vec vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie. V ďalšom vyrubovacom konaní bol správcom dane vydaný dodatočný platobný výmer č. 9614301/5/2222964/2012 zo dňa 15.08.2012, ktorým správca dane opätovne vyrubil kontrolovanému daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2008 vo výške 8 338,77 eura.

50. Správca dane vyrubil daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty z dôvodu, že nepreukázal dodanie tovaru do iného členského štátu a ani overovaním správcu dane sa nepreukázalo splnenie podmienok oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 1 a 5 zákona č. 222/2004 Z. z. Daňový subjekt nevedel vierohodne preukázať, že tovar bol fyzicky prepravený do iného členského štátu maďarskému odberateľovi. V prípade, že nie sú splnené podmienky ustanovené § 43 zákona č. 222/2004 Z. z., miesto dodania tovaru je v tuzemsku a takéto dodanie tovaru je predmetom dane z pridanej hodnoty. Na základe uvedeného bol daňový subjekt v zmysle § 69 ods. 1 v nadväznosti na § 13 ods. 1 písm. a) a § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. povinný priznať a odviesť 19 % DPH v tuzemsku.

51. Daňový subjekt podal odvolanie voči predmetnému rozhodnutiu správcu dane. Odvolací orgán Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1100301/1/1303688/2012/14003 zo dňa 06.12.2012 potvrdilo rozhodnutie správcu dane. Daňový subjekt podal žalobu na Krajský súd v Banskej Bystrici proti rozhodnutiu odvolacieho orgánu a proti dodatočnému platobnému výmeru správcu dane. Krajský súd rozsudkom č. 24S/48/2013 zo dňa 16.08.2013 zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva SR č. 1100301/1/1303688/2012/14003 a dodatočný platobný výmer Daňového úradu Banská Bystrica č. 9614301/5/2222964/2012 zo dňa 15.08.2012 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Krajský súd v predmetnom rozsudku na základe uznesenia zo dňa 14.08.2013 spojil žaloby pod sp. zn. 24S/48/2013, 24S/49/2013, 24S/50/2013, 24S/51/2013, 24S/52/2013, 24S/53/2013 a 24S/139/2012 na spoločné konanie vedené pod sp. zn. 24S/48/2013.

52. Na základe uvedeného, správca dane ďalej konal v rámci vyrubovacieho konania a odstránil vady predošlého konania. Z výsledkov šetrenia vo vyrubovacom konaní nevyplynuli žiadne nové dôkazy, ktoré by preukazovali uskutočnenie obchodných transakcií daňového subjektu T.. B. W. s maďarskými spoločnosťami v preverovaných obdobiach. Správca dane vydal rozhodnutie č. 102683437/2016 zo dňa 08.03.2016, ktorým daňovému subjektu za zdaňovacie obdobie apríl 2008 na dani pridanej hodnoty určil rozdiel dane v sume 8 338,77 eura, nepriznal nadmerný odpočet v sume 8 094,34 eura a vyrubil daň v sume 244,43 eura. Rozhodnutie správcu dane bolo doručené daňovému subjektu dňa 29.03.2016, ktorý sa v zákonom stanovenej lehote voči nemu odvolal. Správca dane o odvolaní nerozhodol a postúpil ho na rozhodnutie odvolaciemu orgánu, ktorý rozhodnutím č. 103369338/2016 zo dňa 20.06.2016 rozhodnutie správcu dane potvrdil.

53. Správca dane vykonal u sťažovateľa daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január, február, marec, apríl, máj, jún, júl, august, september, október, november, december roka 2008, o výsledku ktorej bol vyhotovený protokol č. 685/320/64365/2011/Tre zo dňa 14.09.2011. Správca dane podľa § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. zaslal daňovému subjektu výzvu na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie. Daňový subjekt sa v stanovenej lehote k protokolu vyjadril a na základe vyjadrenia sa kontrolovaného daňového subjektu správca dane vyhotovil dodatok č. 1 k protokolu zo dňa 30.09.2011. Protokol o kontrole spolu s dodatkom č. 1 k protokolu bol prerokovaný s daňovým subjektom dňa 30.09.2011. Na základe zistení a výsledkov z vykonanej daňovej kontroly správca dane vydal dodatočný platobný výmer č. 685/230/68172/11/Hol zo dňa 05.10.2011, ktorým správca dane vyrubil kontrolovanému daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2008 vo výške 6 877,87 eura. Daňový subjekt podal odvolanie voči predmetnému rozhodnutiu správcu dane a Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1020501/1/950481/2012 zo dňa 24.04.2012 rozhodnutie správcu dane č. 685/230/68172/11/Hol zo dňa 05.10.2011 zrušilo a vec vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie. V ďalšom vyrubovacom konaní bol správcom dane vydaný dodatočný platobný výmer č. 9614301/5/2224849/2012 zo dňa 15.08.2012, ktorým správca dane opätovne vyrubil kontrolovanému daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2008 vo

výške 6 877,87 eura.

54. Správca dane vyrubil daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty z dôvodu, že nepreukázal dodanie tovaru do iného členského štátu a ani overovaním správcu dane sa nepreukázalo splnenie podmienok oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 1 a 5 zákona č. 222/2004 Z. z. Daňový subjekt nevedel vierohodne preukázať, že tovar bol fyzicky prepravený do iného členského štátu maďarskému odberateľovi. V prípade, že nie sú splnené podmienky ustanovené § 43 zákona č. 222/2004 Z. z., miesto dodania tovaru je v tuzemsku a takéto dodanie tovaru je predmetom dane z pridanej hodnoty. Na základe uvedeného bol daňový subjekt v zmysle § 69 ods. 1 v nadväznosti na § 13 ods. 1 písm. a) a § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. povinný priznať a odvieť 19 % DPH v tuzemsku.

55. Daňový subjekt podal odvolanie voči predmetnému rozhodnutiu správcu dane. Odvolací orgán Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1100301/1/1303699/2012/14003 zo dňa 06.12.2012 potvrdilo rozhodnutie správcu dane. Daňový subjekt podal žalobu na Krajský súd v Banskej Bystrici proti rozhodnutiu odvolacieho orgánu a proti dodatočnému platobnému výmeru správcu dane. Krajský súd rozsudkom č. 24S/48/2013 zo dňa 16.08.2013 zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva SR č. 1100301/1/1303699/2012/14003 a dodatočný platobný výmer Daňového úradu Banská Bystrica č. 9614301/5/2224849/2012 zo dňa 15.08.2012 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Krajský súd v predmetnom rozsudku na základe uznesenia zo dňa 14.08.2013 spojil žaloby pod sp. zn. 24S/48/2013, 24S/49/2013, 24S/50/2013, 24S/51/2013, 24S/52/2013, 24S/53/2013 a 24S/139/2012 na spoločné konanie vedené pod sp. zn. 24S/48/2013.

56. Na základe uvedeného, správca dane ďalej konal v rámci vyrubovacieho konania a odstránil vady predošlého konania. Z výsledkov šetrenia vo vyrubovacom konaní nevyplynuli žiadne nové dôkazy, ktoré by preukazovali uskutočnenie obchodných transakcií daňového subjektu T.. B. W. s maďarskými spoločnosťami v preverovaných obdobiach. Správca dane vydal rozhodnutie č. 102683649/2016 zo dňa 08.03.2016, ktorým daňovému subjektu za zdaňovacie obdobie máj 2008 na dani pridanej hodnoty určil rozdiel dane v sume 6 877,87 eura, znížil nadmerný odpočet zo sumy 7 191,00 eur na sumu 313,13 eura. Rozhodnutie správcu dane bolo doručené daňovému subjektu dňa 29.03.2016, ktorý sa v zákonom stanovenej lehote voči nemu odvolal. Správca dane o odvolaní nerozhodol a postúpil ho na rozhodnutie odvolaciemu orgánu, ktorý rozhodnutím č. 103370603/2016 zo dňa 20.06.2016 rozhodnutie správcu dane potvrdil.

57. Daňový úrad Banská Bystrica vykonal u sťažovateľa daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január, február, marec, apríl, máj, jún, júl, august, september, október, november, december roka 2008, o výsledku ktorej bol vyhotovený protokol č. 685/320/64365/2011/Tre zo dňa 14.09.2011. Správca dane podľa § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. zaslal daňovému subjektu výzvu na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie. Daňový subjekt sa v stanovenej lehote k protokolu vyjadril a na základe vyjadrenia sa kontrolovaného daňového subjektu správca dane vyhotovil dodatok č. 1 k protokolu zo dňa 30.09.2011. Protokol o kontrole spolu s dodatkom č. 1 k protokolu bol prerokovaný s daňovým subjektom dňa 30.09.2011. Na základe zistení a výsledkov z vykonanej daňovej kontroly správca dane vydal dodatočný platobný výmer č. 685/230/68366/11/Hol zo dňa 05.10.2011, ktorým správca dane vyrubil kontrolovanému daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2008 vo výške 7 144,59 eura. Daňový subjekt podal odvolanie voči predmetnému rozhodnutiu Daňového úradu Zvolen a Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1020501/1/950509/2012 zo dňa 26.04.2012 rozhodnutie správcu dane č. 685/230/68366/11/Hol zo dňa 05.10.2011 zrušilo a vec vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie. V ďalšom vyrubovacom konaní bol správcu dane vydaný dodatočný platobný výmer č. 9614301/5/2244313/2012 zo dňa 17.08.2012, ktorým správca dane opätovne vyrubil kontrolovanému daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2008 vo výške 7 144,59 eura.

58. Správca dane vyrubil daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty z dôvodu, že nepreukázal dodanie tovaru do iného členského štátu a ani overovaním správcu dane sa nepreukázalo splnenie podmienok oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 1 a 5 zákona č. 222/2004 Z. z. Daňový subjekt nevedel

vierohodne preukázať, že tovar bol fyzicky prepravený do iného členského štátu maďarskému odberateľovi. V prípade, že nie sú splnené podmienky ustanovené v § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH, miesto dodania tovaru je v tuzemsku a takéto dodanie tovaru je predmetom dane z pridanej hodnoty. Na základe uvedeného bol daňový subjekt v zmysle § 69 ods. 1 v nadväznosti na § 13 ods. 1 písm. a) a § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. povinný priznať a odviesť 19 % DPH v tuzemsku.

59. Daňový subjekt podal odvolanie voči predmetnému rozhodnutiu správcu dane. Odvolací orgán Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1100301/1/1306605/2012/14003 zo dňa 07.12.2012 potvrdilo rozhodnutie správcu dane. Daňový subjekt podal žalobu na Krajský súd v Banskej Bystrici proti rozhodnutiu odvolacieho orgánu a proti dodatočnému platobnému výmeru správcu dane. Krajský súd rozsudkom č. 24S/48/2012 zo dňa 16.08.2013 zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva č. 1100301/1/1306605/2012/14003 zo dňa 07.12.2012 a dodatočný platobný výmer Daňového úradu Banská Bystrica č. 9614301/5/2244313/2012 zo dňa 17.08.2012 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Krajský súd v predmetnom rozsudku na základe uznesenia zo dňa 14.08.2013 spojil žaloby pod sp. zn. 24S/48/2013, 24S/49/2013, 24S/50/2013, 24S/51/2013, 24S/52/2013, 24S/53/2013 a 24S/139/2012 na spoločné konanie vedené pod sp. zn. 24S/48/2013.

60. Na základe uvedeného, správca dane ďalej konal v rámci vyrubovacieho konania a odstránil vady predošlého konania. Z výsledkov šetrenia vo vyrubovacom konaní nevyplývali žiadne nové dôkazy, ktoré by preukazovali uskutočnenie obchodných transakcií daňového subjektu T. s maďarskými spoločnosťami v preverovaných obdobiach. Správca dane vydal rozhodnutie č. 102684659/2016 zo dňa 08.03.2016, ktorým daňovému subjektu za zdaňovacie obdobie október 2008 na dani pridanej hodnoty určil rozdiel dane v sume 7 144,59 eura, nepriznal nadmerný odpočet v sume 5 060,74 eura a vyrubil daň v sume 2 083,85 eura. Rozhodnutie správcu dane bolo doručené daňovému subjektu dňa 29.03.2016, ktorý sa v zákonom stanovenej lehote voči nemu odvolal. Správca dane o odvolaní nerozhodol a postúpil ho na rozhodnutie odvolaciemu orgánu, ktorý rozhodnutím č. 103371528/2016 zo dňa 20.06.2016 rozhodnutie správcu dane potvrdil.

61. Všetky vyššie špecifikované konania napadol žalobca správnymi žalobami, ktoré doručil Krajskému súdu v Banskej Bystrici a tieto boli vedené na tomto súde pod sp. zn. 24S/108/2016, 24S/109/2016, 24S/115/2016, 24S/116/2016, 24S/117/2016, 24S/120/2016.

62. Krajský súd v Banskej Bystrici uznesením č. k. 24S/108/2016-46 zo dňa 04.08.2017 vyššie špecifikované konania podľa ust. § 65 ods. 1 SSP z dôvodu hospodárnosti konania spojil na spoločné konanie, nakoľko veci skutkovo spolu súvisia a týkajú sa rovnakých účastníkov konania s tým, že v ďalšom konaní spojené veci sú vedené pod sp. zn. 24S/108/2016.

IV.

Právne predpisy, právne názory kasačného súdu

63. Podľa § 15 ods. 10 prvá veta zákona č. 511/1992 Zb. o výsledku zistenia z daňovej kontroly alebo o určení dane podľa pomôcok vyhotoví zamestnanec správcu dane protokol, ktorý doručí podľa § 17 alebo § 17a kontrolovanému daňovému subjektu spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie; vo výzve určí dátum prerokovania protokolu, pričom prerokovanie protokolu sa môže uskutočniť až po uplynutí lehoty na vyjadrenie kontrolovaného daňového subjektu k tomuto protokolu.

64. Podľa § 15 ods. 12 zákona č. 511/1992 Zb. po prerokovaní protokolu protokol podpisuje kontrolovaný daňový subjekt alebo jeho zástupca a zamestnanec správcu dane. Odmietnutie podpisu kontrolovaným daňovým subjektom alebo jeho zástupcom zamestnanec správcu dane v protokole zaznamená spolu s dôvodom odmietnutia, ak je mu známy. Jedno vyhotovenie protokolu odovzdá zamestnanec správcu dane kontrolovanému daňovému subjektu alebo jeho zástupcovi. Deň prerokovania protokolu sa považuje za deň jeho doručenia. Ak kontrolovaný daňový subjekt alebo jeho

zástupca odmietne protokol podpísať alebo prevziať, alebo sa sám alebo jeho zástupca nezúčastní na prerokovaní protokolu v deň určený vo výzve, považuje sa za deň prerokovania a doručenia protokolu deň, ktorý je určený vo výzve na prerokovanie tohto protokolu.

65. Podľa § 15 ods. 13 zákona č. 511/1992 Zb. daňová kontrola je ukončená dňom prerokovania protokolu s kontrolovaným daňovým subjektom alebo jeho zástupcom. Určenie dane podľa pomôcok (§ 29 ods. 6) je ukončené dňom prerokovania protokolu s daňovým subjektom alebo jeho zástupcom. Určenie dane dohodou je ukončené dňom spísania zápisnice o dohode o výške dane (§ 29 ods. 5). Dňom nasledujúcim po dni prerokovania protokolu alebo dňom nasledujúcim po dni spísania zápisnice o dohode o výške dane (§ 29 ods. 5) sa začína vyrubovacie konanie (§ 44); to neplatí, ak správca dane, ktorým je colný úrad, daňovou kontrolou zistí, že daňovému subjektu, ktorý nemá povinnosť podávať daňové priznanie podľa osobitných zákonov, za kontrolované zdaňovacie obdobie daňová povinnosť nevznikla. Doručenie protokolu podľa odseku 12 alebo spísanie zápisnice o dohode o výške dane (§ 29 ods. 5) sa považuje za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane (§ 45 ods. 2). Ak sa vykonáva daňová kontrola na požiadanie orgánov činných v trestnom konaní (odsek 3), za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane (§ 45 ods. 2) sa považuje spísanie zápisnice o začatí daňovej kontroly.

66. 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 ide o daňový subjekt, ktorý si uplatňuje odpočítanie daňovej straty podľa osobitného predpisu, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane po uplynutí siedmich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, v ktorom bola táto daňová strata vykázaná.

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.

67. Podľa § 63 ods. 1, 2, 3 daňového poriadku ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak.

Rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak.

Ak tento zákon alebo osobitné predpisy neustanovujú inak, rozhodnutie musí obsahovať

a) označenie orgánu, ktorý rozhodnutie vydal,

b) číslo a dátum rozhodnutia,

c) meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu fyzickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, alebo obchodné meno a sídlo právnickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, identifikačné číslo organizácie a identifikačné číslo daňového subjektu, ak mu bolo pridelené pri registrácii, alebo iný identifikátor pridelený správcom dane, ak fyzická osoba nemá povinnosť registrácie alebo nemá povinnosť evidencie podľa osobitného predpisu; ak ide o zahraničnú fyzickú osobu dátum narodenia alebo iný údaj identifikujúci túto osobu a ak ide o zahraničnú právnickú osobu, ktorá nemá identifikačné číslo organizácie, použije sa iný údaj identifikujúci túto právnickú osobu,

d) výrok, ktorý obsahuje údaje podľa písmena c), rozhodnutie vo veci s uvedením ustanovenia právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodovalo, lehotu plnenia, ak sa ukladá povinnosť plniť, rozhodnutie o náhrade nákladov správy daní podľa § 12, a ak ide o peňažné plnenie, aj sumu a číslo účtu, na ktorý má

byť suma zaplatená,

e) poučenie o mieste, lehote a forme podania odvolania s upozornením na prípadné vylúčenie odkladného účinku.

f) vlastnoručný podpis povereného zamestnanca finančného riaditeľstva alebo správcu dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, s uvedením jeho mena, priezviska a funkcie a odtlačok úradnej pečiatky, ak ide o správcu dane, ktorým je obec, podpis starostu obce alebo ním povereného zamestnanca obce s uvedením mena, priezviska starostu obce a odtlačok úradnej pečiatky; ak sa rozhodnutie doručuje elektronickými prostriedkami, vlastnoručný podpis a odtlačok úradnej pečiatky sa nahrádzajú kvalifikovaným elektronickým podpisom.

68. Podľa § 63 ods. 5 daňového poriadku rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

69. Podľa § 68 ods. 4 písm. a) daňového poriadku daň je vyrubená rozhodnutím správcu dane.

70. Podľa § 69 ods. 1, 2, 3 daňového poriadku ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov. Ak ide o daňový subjekt, ktorý si uplatňuje odpočítanie daňovej straty, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane po uplynutí siedmich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, v ktorom bola táto daňová strata vykázaná.

Ak bol pred uplynutím lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov, plynú lehoty podľa odseku 1 znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumý. Vyrubiť daň alebo rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov možno najneskôr do desiatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov.

Za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov sa považuje doručenie a) protokolu z daňovej kontroly, b) protokolu o určení dane podľa pomôcok.

71. Podľa § 165 ods. 1 daňového poriadku právne úkony a ich účinky pri správe daní, ktoré nastali do účinnosti tohto zákona, zostávajú zachované.

72. Podľa § 165b ods. 1 a 2 daňového poriadku daňové konanie začaté podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov sa dokončí podľa zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

§ 165 ods. 2 znenie pred bodkočiarkou a § 165a sa od 30. decembra 2012 nepoužijú.

73. V správnom súdnom konaní 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. 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 (§ 2 ods. 1, ods. 2 SSP).

74. Správne súdy v správnom súdnom konaní preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú

ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom (§ 6 ods. 1 SSP).

75. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre 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 a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj procesnoprávnymi predpismi.

76. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

77. Od 1. januára 2012 nadobudol účinnosť zákon č. 563/2009 Z. z. Podľa prechodného ustanovenia § 165 ods. 2 tohto zákona, daňové konania začaté a právoplatne neukončené pred účinnosťou tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov (podľa zákona č. 511/1992 Zb.).

78. Podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

79. Podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH od dane podľa odseku 1, platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4

a) kópiou faktúry,

b) dokladom o odoslaní tovaru, ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ poštovým podnikom, alebo kópiou dokladu o preprave tovaru, v ktorom je potvrdené odberateľom alebo osobou ním poverenou prevzatie tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ osobou inou ako poštovým podnikom; ak platiteľ takú kópiu dokladu o preprave tovaru nemá, prevzatie tovaru v inom členskom štáte je povinný preukázať iným dokladom,

c) potvrdením o prijatí tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ alebo odberateľ; toto potvrdenie musí obsahovať

1. meno a priezvisko odberateľa alebo názov odberateľa a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo adresu miesta, kde sa obvykle zdržiava,

2. množstvo a druh tovaru,

3. adresu miesta a dátum prevzatia tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, alebo adresu miesta a dátum skončenia prepravy, ak prepravu tovaru vykoná odberateľ,

4. meno a priezvisko vodiča pozemného motorového vozidla uvedené paličkovým písmom a jeho podpis,

5. evidenčné číslo pozemného motorového vozidla, ktorým sa uskutočnila preprava tovaru, a

d) inými dokladmi, najmä zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar, dokladom o platbe za prepravu tovaru.

80. Predmetom kasačného konania je rozsudok krajského súdu, ktorým súd zamietol podané žaloby, ktoré boli prejednávané krajským súdom v rámci spojeného konania, kde žalobca žiadal zrušenie vyššie špecifikovaných napadnutých rozhodnutí daňových orgánov, kde pre porušenie ust. § 43 ods. 5 zákona o DPH bola žalobcovi dodatočne vyrubená daň z pridanej hodnoty.

81. Podľa názoru kasačného súdu sa krajský súd náležitým a vyčerpávajúcim spôsobom vysporiadal so všetkými žalobnými námietkami žalobcu, ktoré sú totožné s kasačnými námietkami. V tomto smere kasačný súd poukazuje na skutkové a právne argumenty a závery krajského súdu, s ktorými sa stotožňuje, a preto nebude opakovať pre účastníkov konania známe skutočnosti. Pre doplnenie uvádza

nasledovné dôvody:

82. Podľa názoru kasačného súdu sa správne orgány vecou dôkladne zaoberali, pričom najmä správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie, aj v rámci medzinárodných dožiadaní a nie je možné ani tvrdiť, že by vedenie daňového konania a spôsob vykonávania dokazovania boli v rozpore so zásadou spravodlivého procesu. Správne rozhodnutia obsahujú dostatok relevantných dôvodov, a preto ich nemožno považovať za nepreskúmateľné. Postupom správnych orgánov taktiež nebola odňatá žalobcovi ako účastníkovi daňového konania možnosť konať pred týmito orgánmi, pričom správca dane hodnotil dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

83. Správca dane dôsledne postupoval podľa zákona o správe daní, ktorý je takou procesnou právnou normou, prostredníctvom ktorej správca dane a daňové subjekty vykonávajú úkony na dosiahnutie relatívne spoločného cieľa - správne určiť a vybrať daň v súlade s hmotnoprávnymi predpismi (daňovými zákonmi), určuje pravidlá postupu správcu dane v daňovom konaní na jednej strane a na strane druhej určuje povinnosti a priznáva práva daňovému subjektu. Je teda v tomto zmysle zárukou zákonného postupu správcu dane a ochrany práv a právom chránených záujmov daňových subjektov.

84. Sťažovateľ v prvom rade namietal uplynutie prekluzívnej lehoty na dodatočné vyrubenie dane, pričom poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžf/2/2012 (ako aj na súvisiace rozhodnutia sp. zn. 4Sžf/2/2012, sp. zn. 4Sžf/5/2012 z 26.06.2012 a sp. zn. 2Sžf/58/2011 z 22.08.2012), z ktorého cituje:

85. „Medzi účastníkmi nie je sporné, že daňový subjekt za zdaňovacie obdobie apríl 2001 bol povinný podať daňové priznanie k DPH do 25. mája 2001. V predmetnom prípade päťročná lehota, v ktorej bol správca dane oprávnený vyrubiť DPH za mesiac apríl 2001 mala uplynúť v zmysle § 45 ods. 1 zákona o správe daní 31. decembra 2006. Správca dane pred uplynutím tejto lehoty vykonal u žalobcu daňovú kontrolu, o ktorej bol vyhotovený Protokol č. 631/320/64082/2006/Jz,Ky z 13. novembra 2006, ktorý bol žalobcovi doručený 1. decembra 2006 a podľa jej výsledkov nebol dôvod na vydanie dodatočného platobného výmeru, ale bol vydaný platobný výmer č. 631/230/67944/Rem zo 4. decembra 2006 podľa § 45 ods. 6 písm. a) bod 1. zákona o správe daní, nakoľko sa daň zistená po daňovej kontrole neodlišovala od dane uvedenej v daňovom priznaní. Toto rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť 28. decembra 2006.

86. Podľa zistenia odvolacieho súdu vyrubovacie konanie bolo týmto ukončené právoplatným rozhodnutím. Žiadne ďalšie konanie v lehote 5-tich rokov podľa § 45 ods. 1 od konca roka, v ktorom vznikla daňová povinnosť, nezačalo, t. j. právo vyrubiť daň alebo rozdiel dane zaniklo 31. decembra 2006.

87. Pokiaľ sa krajský súd stotožnil s názorom žalovaného, že protokol z roku 2006 a jeho doručenie žalobcovi spôsobilo predĺženie lehoty na vyrubenie dane na ďalších 5 rokov v zmysle § 45 ods. 2 zákona o správe daní, t. j. do konca roku 2011, odvolací súd pripomína, že takýto výklad nemá oporu v § 45 ods. 2 zákona o správe daní. Toto ustanovenie totiž predpokladá predĺženie lehoty na vyrubenie dane vykonaním úkonu, ktorý k vyrubeniu dane smeruje v prípade, ak bol do konca lehoty určenej v § 45 ods. 1 vykonaný úkon smerujúci k vyrubeniu dane.

88. V prejednávanom prípade bola však v tejto lehote daň aj vyrubená v zmysle § 44 ods. 6 písm. a) bod 1. zákona o správe daní, a preto sa protokol č. 631/320/64082/2006/Jz,Ky z 13. novembra 2006 nemohol považovať za úkon smerujúci k vyrubeniu akejkoľvek dane v budúcnosti, keďže na základe tohto úkonu už bola daň vyrubená.

89. Odvolací súd pripomína, že krajský súd opomenul skutočnosť, že po doručení protokolu (1. decembra 2006) začala plynúť lehota na vyrubenie dane podľa § 44 ods. 6 zákona o správe daní do 15 dní od skončenia daňovej kontroly (§ 15 ods. 3), čo v danom prípade aj nastalo.

90. Ak bol teda protokol, doručený žalobcovi 1. decembra 2006, úkonom, na základe ktorého bolo vydané rozhodnutie zo 4. decembra 2006, ktoré sa stalo právoplatným 28. decembra 2006, niet rozumného právneho dôvodu, aby bol ten istý protokol súčasne aj úkonom na vyrubenie dane kedykoľvek v budúcnosti, pretože zistenia z neho vyplývajúce sa už stali podkladom pre vydanie rozhodnutia a tým bol jeho zmysel a sledovaný legitímny cieľ, zistenie skutočnosti pre vyrubenie dane, aj naplnený.“

91. Z vyššie uvedeného vyplýva, že v uvedenej prejednávanej veci, na ktorú poukazuje sťažovateľ, nebol podľa zistení vyplývajúcich z protokolu dôvod na vydanie dodatočného platobného výmeru, ale bol vydaný nový platobný výmer, nakoľko sa daň zistená po daňovej kontrole neodlišovala od dane uvedenej v daňovom priznaní. Po vykonaní opakovanej daňovej kontroly za to isté zdaňovacie obdobie bol prerokovaný nový protokol, preto potom vyrubovacie konanie, výsledkom ktorého bol vydaný nový platobný výmer, ktorý len potvrdil vecnú správnosť daňového priznania, prebehlo po uplynutí prekluzívnej lehoty piatich rokov.

92. V predmetnej právnej veci, ktorá je predmetom tohto kasačného konania, išlo o vydanie dodatočného platobného výmeru, nakoľko sťažovateľovi nebolo priznané oslobodenie od dane za dodanie drevnej hmoty do iného členského štátu a ním určená daň v daňovom priznaní bola určená v nižšej výške, preto bol dovyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty. Opakované vyrubovacie konanie bolo vykonané z toho dôvodu, že daňové orgány procesne pochybili, a preto jeho vykonanie bolo potrebné z dôvodu odstránenia týchto procesných väd. Daňová kontrola sa neopakovala a nebol vydaný nový protokol, nakoľko správca dane zotrval na zisteniach uvedených v protokole o daňovej kontrole č. 685/320/64365/2011/Tre zo 14.09.2011 a dodatku č. 1 k protokolu z 30.09.2011.

93. Sťažovateľ namietal, že v prípade postupu podľa ust. § 250l až § 250s OSP (v súčasnej právnej úprave podľa ust. § 177 až § 193 SSP), neprináleží správcovi dane prerušiť daňové konanie, preto k spočítaniu lehoty počas súdneho konania nedošlo. K uvedenému je potrebné uviesť, že aj na konanie podľa tretej hlavy piatej časti OSP sa vzťahujú všeobecné ustanovenia prvej hlavy piatej časti OSP, konkrétne ust. § 246d OSP, z ktorého znenia vyplýva, že ak osobitný zákon upravuje lehotu pre zánik práva okrem iného vo veciach daní, ktoré sú príjmom štátneho rozpočtu, tieto lehoty počas konania podľa piatej časti OSP neplynú. V tomto smere sa kasačný súd stotožňuje s právnym názorom krajského súdu aj vo vzťahu k počítaniu lehôt podľa zákona č. 511/1992 Zb., ktorý bol účinný v čase začatia plynutia lehôt (body č. 32 a 33 rozsudku krajského súdu), preto námietka sťažovateľa o nespočítaní lehôt počas súdneho konania a následného uplynutia lehoty na vyrubenie dane je irelevantná.

94. Pre úplnosť veci kasačný súd zdôrazňuje, že ustanovenie § 246d OSP sa v podstate i recipovalo do ust. § 71 ods. 1 Správneho súdneho poriadku. Preto tvrdenia sťažovateľa o tom, že za prechádzajúcej procesnej úpravy podľa OSP lehoty na vyrubenie dane v prípade súdneho prieskumu nespočítali, sú zavádzajúce a právne irelevantné.

95. Z týchto dôvodov sú taktiež právne irelevantné i námietky sťažovateľa o preklúzii príslušnej 5-ročnej lehoty na vyrubenie dane z dôvodu, že správca dane „nezohľadnil nespočítanie lehoty“ pri predchádzajúcom súdnom prieskume v zmysle OSP. Takáto obrana sťažovateľa nemá oporu ani v predchádzajúcej procesnej právnej úprave a ani v súčasnej procesnej úprave zakotvanej v Správnom súdnom poriadku.

96. Sťažovateľ viackrát namietal, že nebolo zrejmé, ktorým úkonom bolo začaté ďalšie vyrubovacie konanie. Je potrebné zdôrazniť, že vyrubovacie konanie nezačalo odznova, ale už začaté konanie pokračovalo po zrušení a vrátení rozhodnutí daňových orgánov krajským súdom z dôvodu už spomínaných procesných pochybení. Daňové orgány viazané právnym názorom krajského súdu za účelom odstránenia väd konania len doplnili vyrubovacie konanie (možnosť žalobcu vyjadriť sa k zisteným skutočnostiam a možnosť predložiť dôkazy na podporu svojich tvrdení) a následne vydali rozhodnutia, ktoré sú predmetom súdneho prieskumu v prejednávanej veci. Ani samotný zákon (v

danom prípade v tom čase účinný zákon č. 563/2009 Z. z. - daňový poriadok) neobsahuje ustanovenie, od kedy, resp. od vykonania akého konkrétneho úkonu plyní lehota na pokračujúce vyrubovacie konanie v prípade zrušenia a vrátenia rozhodnutí daňových orgánov.

97. Ku kasačnej námietke týkajúcej sa správnosti použitia právnej úpravy v zmysle daňového poriadku kasačný súd poukazuje na prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 30.12.2012 - ust. § 165b ods. 1 daňového poriadku, z ktorého jasne vyplýva, že daňové konanie začaté podľa zákona č. 511/1992 Zb. sa dokončí podľa daňového poriadku. Výkladom a contrario je možné konštatovať, že za účinnosti daňového poriadku nie je možné aplikovať procesnú normu a síce zákon č. 511/1992 Zb. Zároveň predmetnú právnu úvahu podporuje aj ust. § 165b ods. 2 daňového poriadku, ktoré vylučuje ust. § 165 ods. 2 daňového poriadku pred bodkočiarkou, ktoré ustanovuje, cit.: „Daňové konania začaté a právoplatne neukončené pred účinnosťou tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov;“

98. Kasačný súd k námietke sťažovateľa, že boli porušené jeho procesné práva tým, že Krajský súd v Banskej Bystrici spojil veci do spoločného konania, pričom účastník konania o tejto skutočnosti nebol upovedomený, uvádza, že s touto nie je možné sa stotožniť.

99. Z obsahu súdneho spisu mal kasačný súd jednoznačne za preukázané, že Krajský súd v Banskej Bystrici uznesením č. k. 24S/108/2016-46 zo dňa 04.08.2017 podľa ust. § 65 ods. 1 SSP v záujme hospodárnosti konania spojil veci, ktoré u neho začali pod sp. zn. 24S/108/2016, 24S/109/2016, 24S/115/2016, 24S/116/2016, 24S/117/2016 a 24S/120/2016 na spoločné konanie, ktoré ďalej viedol pod sp. zn. 24S/108/2016. Ide o typ uznesenia, ktorý sa v zmysle ust. § 148 SSP účastníkom konania nedoručuje.

100. Pre úplnosť kasačný súd ešte poukazuje na rozhodovaciu činnosť tunajšieho súdu v obdobných veciach, bližšie pozri rozsudok tunajšieho súdu sp. zn. 6Sžfk/59/2017, ako aj rozsudok sp. zn. 6Sžfk/58/2017.

101. Po preskúmaní veci kasačný súd konštatuje, že neboli zistené žiadne porušenia zásad daňového konania, pričom daňové orgány vykonali riadne dokazovanie a žalovaný prihliadol na všetko, čo vyšlo v daňovom konaní najavo. Zároveň neboli sťažovateľom vznesené iné námietky, ktoré by spochybnili vecnú správnosť rozsudku krajského súdu a ktorými by sa už nezaoberal krajský súd.

102. Z vyššie uvedených dôvodov a citovaných zákonných ustanovení, Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel k záveru, že námietky uvedené v žalobe neodôvodňujú zrušenie napadnutého rozhodnutia. Postup žalovaného, ako aj preskúmané rozhodnutie boli v súlade so zákonom, keď žalovaný konštatoval porušenie ust. § 43 ods. 5 zákona o DPH, a preto súd kasačnú sťažnosť podľa ustanovenia § 461 SSP zamietol.

103. O náhrade trov kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky tak, že sťažovateľovi, ktorý v tomto konaní nemal úspech, ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 SSP a analogicky podľa § 167 ods. 1 SSP) a žalovanému ich nepriznal, lebo to nemožno spravodlivo požadovať (§ 467 ods. 1 SSP a analogicky podľa § 168 SSP).

104. 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 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.