

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžfk/6/2016
Identifikačné číslo spisu: 8015200526
Dátum vydania rozhodnutia: 31.01.2019
Meno a priezvisko: Mgr. Peter Melicher
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:8015200526.2

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členiek senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a JUDr. Eriky Šobichovej v právnej veci žalobcu: I.L. GROUP, spol. s r.o., so sídlom Kukorelliho 60, Humenné, IČO 36 463 591, zastúpeného JUDr. Eugenom Kostovčikom, advokátom, so sídlom Gelnická 33, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100305/1/112976/2015/5057 zo dňa 12. marca 2015, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 5S/20/2015 - 59 zo dňa 25. mája 2016, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 5S/20/2015 - 59 zo dňa 25. mája 2016 p o t v r d z u j e.

Žalovaný je p o v i n n ý zaplatiť žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania vo výške 291,66 €, na účet právneho zástupcu do 30 dní od právoplatnosti rozsudku.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove zrušil podľa § 250j ods. 2 písm. a) a e) O.s.p. rozhodnutie žalovaného č. 1100305/1/112976/2015/5057 zo dňa 12. marca 2015 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Prešov, pobočka Humenné č. 9710401/5/4408969/2014/4155/Puš zo dňa 26. septembra 2014 a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie.

V predmetnom konaní súd preskúmaval napadnuté rozhodnutie žalovaného v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Prešov (ďalej len „správca dane“) č. 9710401/5/4408969/ 2014/4155/Puš zo dňa 26.09.2014, ktorým podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) určil žalobcovi rozdiel v sume 298 853,98 Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2006 a znížil nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2006 zo sumy 299 039,27 Eur na sumu 185,29 Eur.

Krajský súd uviedol, že z obsahu napadnutého rozhodnutia ako aj z administratívneho spisu žalovaného zistil, že daňová kontrola nadmerného odpočtu u žalobcu za zdaňovacie obdobie október 2006 bola začatá dňa 22.01.2007. Od začatia daňovej kontroly správca dane preveroval u žalobcu uplatnené oslobodenie od dane pri deklarovanom dodaní tovaru do iného členského štátu na základe faktúr a to za dodávku Milk Protein 85% pre spoločnosť PS AFFAIR, s.r.o. so sídlom v Českej republike. V rámci žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií zo dňa 26.02.2007 a článku 5 nariadenia Rady 2003/1798/EC o administratívnej spolupráci v oblasti DPH preveroval správca dane informácie týkajúce sa predmetnej spoločnosti PS AFFAIR, s.r.o. Praha a na základe odpovede zo dňa 06.06.2007 a zistil, že tento daňový subjekt je pre Českú daňovú správu nekontaktný, všetka korešpondencia je doručovaná verejnou vyhláškou a preto nebolo možné preveriť požadované skutočnosti. Ďalej správca dane za účelom preverenia prepravy tovaru do Českej republiky vykonal ústne pojednávanie s deklarovaným prepravcom Y. G. (zápisnica č. 703/320/41/35311/2007/Puš zo dňa 16.07.2007), ktorý potvrdil, že faktúry za prepravu vystavil a samotnú prepravu aj uskutočnil a že vodičom bol on osobne, jeho syn T. G. a T. I..

Ďalej krajský súd zistil, že správca dane na základe týchto zistení zaslal orgánom činným v trestnom konaní podanie č. 703/320/41/56808/2007/Puš zo dňa 17.12.2007, ktorým oznámil Prezídiu Policajného zboru, Úradu boja proti organizovanej kriminalite, Odbor Stred, Banská Bystrica podozrenie z páchania ekonomickej trestnej činnosti. Na základe tohto oznámenia rozhodnutím č. 703/320/41/56809/2007/Puš zo dňa 18.12.2007 prerušil podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) daňovú kontrolu z dôvodu, že sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia a to do dňa doručenia výsledku preverovania orgánov činných v trestnom konaní.

Za začiatok konania o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia považoval správca dane jeho oznámenie Prezídiu Policajného zboru, Úradu boja proti organizovanej kriminalite, Odbor Stred, Banská Bystrica zo dňa 17.12.2007 z podozrenia zo spáchania ekonomickej trestnej činnosti. Oznámenie o skutočnostiach, že bol spáchaný trestný čin alebo trestné oznámenie je podľa § 62 ods. 1 Trestného poriadku procesným úkonom, ktorým osoba oznamuje prokurátorovi alebo orgánom činným v trestnom konaní podozrenie o tom, že sa stal trestný čin. Na základe tohto trestného oznámenia sa začne alebo môže začať trestné stíhanie. Trestné stíhanie sa začne až vydaním uznesenia o začatí trestného stíhania (§ 199 zákona č. 301/2005 Z. z. Trestný poriadok účinný k 17.12.2007).

Podľa názoru krajského súdu v čase vydania rozhodnutia o prerušení konania správcom dane, t. j. 18.12.2007 nezačalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia tak, ako to konštatuje správca dane a žalovaný v odôvodnení napadnutého rozhodnutia. Podanie podnetu na začatie trestného stíhania podľa krajského súdu nie je začatým konaním o inej skutočnosti. Z čoho vyplýva, že pre prerušenie konania v čase vydania tohto rozhodnutia neboli splnené zákonné predpoklady pre takýto procesný úkon správcu dane.

Krajský súd poukázal na ustálenú judikatúru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, z ktorej vyplýva právny názor, že správca dane je samostatný kompetentný orgán vo veciach správy daní a v rámci nej aj k zhodnoteniu dôkazov a že neuznanie daňového dokladu nie je podmienené existenciou rozhodnutia orgánov činných v trestnom konaní a správca dane nie je závislý na zistení, či sa žalobca dopustil alebo nedopustil trestného činu. Teda aj z tohto právneho názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednoznačne vyplýva, že správca dane nebol povinný v danom prípade prerušiť konania, naopak nič nebránilo správcovi dane pokračovať v konaní, vykonávať dokazovanie a daňovú kontrolu riadne ukončiť.

Podľa krajského súdu rozhodnutím o prerušení konania (daňovej kontroly) zo dňa 18.12.2007 nedošlo preto k prerušeniu plynutia lehôt a správca dane bol povinný daňovú kontrolu ukončiť najneskôr do 22.01.2008. Zákonná lehota na vykonanie daňovej lehoty preto nebola dodržaná a Protokol správcu dane zo dňa 14.05.2009 nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom

konaní nebolo možné použiť.

Podľa krajského súdu daňová kontrola predstavuje zásah orgánu verejnej správy do súkromno-právnej sféry subjektu, pretože môže byť vykonaný len v rozsahu a spôsobom ustanoveným zákonom (článok ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky). Lehota jedného roka pre vykonanie daňovej kontroly je lehotou zákonnou a je pre správca dane vykonávajúceho daňovú kontrolu záväzným limitom determinujúcim zákonnosť uskutočňovanej daňovej kontroly. Túto lehotu nemožno porovnávať s lehotami na rozhodnutie. Daňová kontrola ako proces smerujúci k obstaraniu dôkazného prostriedku (Protokolu), ktorý nie je procesom meritórneho rozhodovania o daňovej povinnosti daňového subjektu predstavuje závažný a intenzívny zásah do individuálnej právom chránenej sféry daňového subjektu zo strany daňovej správy, čo celkom jednoznačne vyplýva z charakteru povinnosti kontrolovaného daňového subjektu počas daňovej kontroly. Cieľ daňovej kontroly nie je možné dosahovať na úkor práv a právom chránených záujmov daňových subjektov. Aj v daňovom konaní sa uplatňuje požiadavka primeranosti (proporcionality) zásahu správcu dane smerujúcich voči daňovým subjektom. Zákaz prekročiť zákonom ustanovený časový rámec pre výkon daňovej kontroly platí bezvýnimčne za podmienky, že kontrolovaný daňový subjekt poskytuje správcovi dane vykonávajúcemu daňovú kontrolu potrebnú súčinnosť. Ak dĺžka daňovej kontroly napriek skutočnosti, že kontrolovaný daňový subjekt neodopieral povinnú súčinnosť orgánov daňovej správy, prekročila zákonom ustanovenú maximálnu dobu trvania, protokol z takejto daňovej kontroly predstavuje nezákonne získaný dôkazný prostriedok, ktorý v daňovom konaní nemôže byť použitý (nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 24/2010 zo dňa 29.06.2010).

Podľa krajského súdu správca dane a žalovaný, preto vec nesprávne právne posúdili ak prerušenie daňového konania považovali za zákonný postup podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. Použitím nezákonne získaného dôkazného prostriedku a to Protokolu z daňovej kontroly zo dňa 14.05.2009 sa v konaní vyskytla taká vada, ktorá má vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného a správcu dane.

O trovách konania súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. a úspešnému žalobcovi priznal právo na náhradu trov konania pozostávajúcich zo zaplateného súdneho poplatku vo výške 70 € a trov právneho zastúpenia vo výške 635,51 €.

Proti uvedenému rozsudku podal žalovaný dňa 25.06.2016 odvolanie v ktorom namietal závery krajského súdu, pretože z odôvodnenia predmetného rozhodnutia žalovaného, ako aj prvostupňového rozhodnutia je podľa jeho názoru preukázané, že daňové orgány nepostupovali v rozpore s platnými právnymi predpismi.

Zo spisového materiálu je zrejmé, že správca dane v rámci vykonanej daňovej kontroly a následného konania preveroval u daňového subjektu I.L. GROUP, spol. s r. o., Humenné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane v zdaňovacom období október 2006, kedy si daňový subjekt uplatnil oslobodenie od dane pri deklarovanom dodaní tovaru - sušeného mlieka do iného členského štátu - Českej republiky, odpočítanie dane z faktúry č. 2006/082 zo dňa 02.10.2006 za dodanie obilja a z faktúry č. 30/10/2006 zo dňa 30.10.2006 za dopravu.

Taktiež je podľa žalovaného zo spisového materiálu zrejmé, že správca dane rozhodnutím č. 703/320/41/56809/2007/Puš zo dňa 18.12.2007 prerušil podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov daňovú kontrolu z dôvodu, že sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia, a to do dňa doručenia výsledkov preverovania orgánov činných v trestnom konaní.

Prekážky, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená, pominuli podľa žalovaného dňa 27.04.2009 dorúčením zápisníc o výsluchu svedkov a znaleckých posudkov listom PPZ, Banská Bystrica č. ČVS:PPZ-23/BOK-S-2007 zo dňa 22.04.2009, o čom bol daňový subjekt oboznámený oznámením č. 703/320/14631/2009/Puš zo dňa 28.04.2009.

Daňový úrad na základe svojich zistení pri výkone daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie október 2006 zaslal orgánom činným v trestnom konaní podanie č. 703/320/41/ 56808/2007/Puš zo dňa 17.12.2007, ktorým oznamuje Prezídiu policajného zboru, Úradu boja proti organizovanej kriminalite, Odbor Stred, Banská Bystrica podozrenie z páchania ekonomickej trestnej činnosti.

Z uvedeného je podľa žalovaného zrejmé, že správca dane mal vedomosť o tom, že orgány činné v trestnom konaní vykonávajú vyšetrovanie trestnej činnosti žalobcu za zdaňovacie obdobie august 2005, a svojím podaním zo dňa 17.12.2007 si splnil povinnosť oznámenia podozrenia z páchania ekonomickej trestnej činnosti aj za zdaňovacie obdobie október 2006 (správca dane vykonával u žalobcu daňové kontroly za zdaňovacie obdobie august 2005, júl, október, november a december 2006 a rovnakým postupom rozšírili orgány činné v trestnom konaní vyšetrovanie na všetky tieto zdaňovacie obdobia).

Vzhľadom na to, že správca dane o vykonávanom vyšetrovaní orgánov činných v trestnom konaní v súvislosti s činnosťou žalobcu za zdaňovacie obdobie august 2005 vedel, zaslaním podania zo dňa 17.12.2007 v podstate žiadal o vykonanie prešetrenia reálneho uskutočnenia deklarovanych obchodov žalobcom aj za zdaňovacie obdobie október 2006. Úkony zo dňa 17.12.2007 a 18.12.2007 vykonal za účelom získania listinných dôkazov, ktoré vykonávali orgány činné v trestnom konaní, a ktoré bol oprávnený následne použiť v daňovom konaní.

Správca dane nežiadal orgány činné v trestnom konaní o zistenie, či sa žalobca dopustil alebo nedopustil trestného činu. Dôkazom toho je skutočnosť, že dňom 27.04.2009, keď mal doručené zápisnice o výsluchu svedkov Y. G. a Y. K. a znalecké posudky č. 08/2009 a 09/2009 získané PPZ, Úradom boja proti organizovanej kriminalite, Odborom Stred, Banská Bystrica (listom PPZ, Banská Bystrica č. ČVS:PPZ-23/BOK-S-2007 zo dňa 22.04.2009), pokračoval vo výkone daňovej kontroly, resp. žalobcovi oznámil (oznámenie č. 703/320/14631/ 2009/Puš zo dňa 28.04.2009), že prekážky, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená, pominuli dňa 27.04.2009.

Žalovaný namieta proti záverom Krajského súdu v Prešove, že v čase vydania rozhodnutia o prerušení konania správcou dane nezačalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, resp., že pre prerušenie konania v čase vydania tohto rozhodnutia neboli splnené zákonné predpoklady pre takýto procesný úkon. Daňová kontrola bola prerušená podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, v zmysle ktorého správca dane môže konanie prerušiť, najmä ak sa začalo konanie o predbežnej otázke (§ 26) alebo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia. Týmto dôvodom bolo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, a to potreba správcu dane získať dôkazy vykonávané orgánmi činnými v trestnom konaní.

V danom prípade správca dane daňovú kontrolu prerušil do doručenia dôkazov vykonaných orgánmi činnými v trestnom konaní, a nie do vyriešenia otázky, či sa žalobca dopustil alebo nedopustil trestného činu, resp. správca dane pre účely daňovej kontroly nepotreboval zistiť, či sa žalobca dopustil alebo nedopustil trestného činu, ani výsledok trestného konania, ale potreboval získať listinné dôkazy vykonané orgánmi činnými v trestnom konaní, pretože tieto dôkazy boli nevyhnutné pre dôsledné zistenie rozhodujúcich skutočností, na základe ktorých správca dane po ich vyhodnotení (spolu s dôkazmi, ktoré sám zabezpečil) v zmysle základných zásad daňového konania následne rozhodoval.

Svoje rozhodnutie nijako správca dane nepodmieňoval existenciou rozhodnutia orgánov činných v trestnom konaní. Zo spisového materiálu a odôvodnenia tak prvostupňového rozhodnutia, ako aj rozhodnutia žalovaného je preukázané, že správca dane a žalovaný rozhodovali nezávisle od zistenia, či sa žalobca dopustil alebo nedopustil trestného činu.

Z týchto dôvodov nepovažujeme za opodstatnené tvrdenie Krajského súdu v Prešove, že rozhodnutím o prerušení konania zo dňa 18.12.2007 nedošlo k prerušeniu plynutia lehôt, v dôsledku čoho zákonná lehota na vykonanie daňovej kontroly nebola dodržaná, a navrhujeme, aby Najvyšší súd SR rozsudok Krajského súdu v Prešove č. 5S/20/2015 - 59 zo dňa 25. mája 2016 zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie.

Žalovaný podal dňa 3. augusta 2016 na krajský súd kasačnú sťažnosť, pričom v kasačnej sťažnosti žalovaný (sťažovateľ) v podstate uviedol tie isté dôvody ako v odvolaní.

K odvolaniu, resp. kasačnej sťažnosti (nakoľko tá bola doručená žalobcovi) sa vyjadril žalobca tak, že podľa jeho názoru správca dane je samostatný kompetentný orgán vo veciach správy daní, v rámci nej aj k zhodnoteniu dôkazov, nič nebránilo správcovi dane pokračovať v konaní, vykonávať dokazovanie a daňovú kontrolu riadne ukončiť. Správca dane mohol a mal pri zabezpečení všetkých procesných práv žalobcu v postavení daňového subjektu, ktoré mu vyplývali zo zákona č. 511/1992 Zb. vykonať všetky dôkazy, ktoré vykonali orgány činné v trestnom konaní. To znamená, že nejednalo sa o žiadnu inú skutočnosť rozhodujúcu pre vydanie rozhodnutia, ale išlo o otázky a skutočnosti, ktorých riešenie prislúchalo výlučne správcovi dane, a teda neboli splnené obligatórne podmienky pre prerušenie daňovej kontroly v zmysle ustanovenia § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.

Žalobca poznamenal v svojom vyjadrení, že krajský súd v Prešove v poučení rozsudku sp. zn. 5S/20/2015 uviedol, že proti rozsudku je možné podať odvolanie. Žalovaný odvolanie nepodal, ale postupoval podľa § 438 až 440 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) a podal kasačnú sťažnosť. (Podľa ustanovenia § 491 ods. 2 prvá veta SSP právne účinky úkonov, ktoré v konaní nastali pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona, zostávajú zachované. Rozsudok Krajského súdu v Prešove sp. zn. 5S/2Q/2015 bol vydaný 25. 05. 2016, teda pred 01. 07. 2016 a ako úkon súdu, bez ohľadu na to, kedy bol doručený žalovanému vyvolal právny účinok, ktorý pozostával v možnosti nastúpenia odvolacieho inštančného konania.)

Z ustanovenia § 41 ods. 2 OSP, ako aj z ustanovenia § 55 ods. 3 SSP vyplýva, že každý úkon alebo každé podanie posudzuje súd podľa jeho obsahu. Z uvedeného by bolo možné vyvodiť, že kasačnú sťažnosť žalovaného podanú podľa § 438 až 440 SSP je potrebné považovať za odvolanie podľa § 250ja ods. 1 OSP. Žalobca uvádza, že ak kasačná sťažnosť žalovaného podaná podľa SSP sa bude posudzovať ako odvolanie podľa OSP, potom je potrebné skúmať, či bola dodržaná zákonná lehota na podanie odvolania, pretože lehota na podanie kasačnej sťažnosti podľa § 443 ods. 2 písm. a) SSP je 30 dní od doručenia rozhodnutia krajského súdu, no lehota na podanie odvolania podľa § 204 ods. 1 OSP je len 15 dní od doručenia rozhodnutia.

Zároveň dal do pozornosti rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sž 69-72/99 zo dňa 25. januára 2000, v ktorom vyslovil, že správca dane je samostatne kompetentný orgán vo veciach správy daní a v rámci nej aj k zhodnoteniu dôkazov, pričom neuznanie daňového dokladu nie je podmienené existenciou rozhodnutia orgánov činných v trestnom konaní a správca dane nie je závislý na zistení, či sa žalobca dopustil trestného činu. Dodal, že v danom prípade neboli splnené obligatórne podmienky pre prerušenie daňovej kontroly, nakoľko sa nejednalo ani o predbežnú otázku a ani o inú skutočnosť rozhodujúcu pre vydanie rozhodnutia, ale išlo o otázky a skutočnosti, ktorých riešenie prislúchalo výlučne správcovi dane. Rovnako tak poukázal na rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/81/2008 zo dňa 09. októbra 2008, sp. zn. 5Sžf/5/2009 zo dňa 24. novembra 2009, sp. zn. 4Sžf/42/2012 zo dňa 18. júna 2013, ako aj nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 153/07 zo dňa 18. októbra 2007 a rozsudky Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 7 Afs 55/2005 zo dňa 14. septembra 2006 a sp. zn. 2 Afs 24/2007 zo dňa 30. januára 2008.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní, bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.), keď deň vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) a po oboznámení sa so spisovým materiálom dospel k záveru, že odvolaniu žalovaného nemožno priznať úspech a rozsudok krajského súdu je vecne správny.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo

povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1 a 2 O.s.p.)

V prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti O.s.p. (§ 247 ods. 1 O.s.p.).

Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku 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 s procesnoprávnymi predpismi. 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 (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 prvá veta O.s.p.). Preto v správnom súdnictve súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia, t.j. jeho rozsah je obmedzený účelom správneho súdnictva (§ 250i ods. 1 veta druhá O.s.p.). Je to tak preto, že úlohou súdu v správnom súdnictve (prvostupňového ani odvolacieho) nie je nahrádzať činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového stavu dopĺňaním rozsiahleho dokazovania, ale preskúmať zákonnosť ich rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy, t.j. preskúmať aj postup, ktorý predchádzal vydaniu týchto rozhodnutí s prihliadnutím na záväznosť zisteného skutkového stavu, ktorý tu bol v čase ich vydania.

Podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona.

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Úlohou najvyššieho súdu bolo - na základe včas podaného odvolania žalovaného - preskúmať, či prvostupňový súd vecne správne rozhodol, keď napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňové rozhodnutie správneho orgánu zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

Zásada zákonnosti daňového konania vyplýva z ústavného princípu zákonnosti ukladania daní, ktorý je vyjadrený v čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Skutočnosť, že daňové orgány majú povinnosť dbať na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ďalších osôb, nie je v žiadnom rozpore s ich povinnosťou chrániť záujmy štátu. Vo vzťahu k zachovávaniu práv a právom chránených záujmov daňových subjektov je síce záujem štátu nadradený, avšak nemôže to byť v zmysle toho, aby sa výnos daní ako príjmov rozpočtu dosiahol na úkor nedodržania práva. Daňové orgány môžu aplikovať pri vyrubení daní iba právne prostriedky, ktoré priamo ustanovuje zákon, alebo ktoré uplatnia daňové orgány v rámci svojho oprávnenia vyplývajúceho zo zákona. Povinnosťou daňových orgánov v daňovom konaní je teda dodržiavať všeobecne záväzné právne predpisy (a to hmotnoprávne ako aj procesné), ktoré sú podľa § 12 zákona č. 400/2015 Z. z. o tvorbe právnych predpisov a o Zbierke zákonov Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov uverejnením vyhlásené v Zbierke zákonov.

Z obsahu súdneho a administratívneho spisu odvolací súd zistil skutkový stav tak, ako ho vo svojom rozsudku opísal krajský súd.

Sporné medzi žalobcom a žalovaným, resp. správcom dane bolo to, či správca dane zákonným spôsobom prerušil daňovú kontrolu za zdaňovacie obdobie október 2006.

Najvyšší súd poukazuje na svoje rozhodnutie sp. zn. 4Sž 69-72/99 zo dňa 25. januára 2000, v ktorom vyslovil, že správca dane je samostatne kompetentný orgán vo veciach správy daní a v rámci nej aj k zhodnoteniu dôkazov, pričom neuznanie daňového dokladu nie je podmienené existenciou rozhodnutia orgánov činných v trestnom konaní a správca dane nie je závislý na zistení, či sa žalobca dopustil trestného činu.

Aj podľa najvyššieho súdu neboli splnené obligatórne podmienky pre prerušenie daňovej kontroly, nakoľko sa nejednalo ani o predbežnú otázku a ani o inú skutočnosť rozhodujúcu pre vydanie rozhodnutia, ale išlo o otázky a skutočnosti, ktorých riešenie prislúchalo výlučne správcovi dane.

Odvolací súd preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu v rozsahu odvolacích dôvodov, ako aj napadnuté rozhodnutie žalovaného v rozsahu žalobných námietok, vyhodnotil vykonané dôkazy, preskúmal procesné postupy a dospel k záveru, že rozhodnutie žalovaného ako i rozhodnutie správcu dane nie je v súlade s príslušnými právnymi predpismi.

Odvolací súd na základe vyššie uvedeného skonštatoval, že sú preukázané dôvody na zrušenie napadnutého rozhodnutia založené na porušení procesných práv daňového subjektu v súvislosti nezákonným prerušením daňovej kontroly, ktorá z dôvodov podania podnetu na orgány činné v trestnom konaní nemala byť prerušená.

Správca dane bol povinný pri výkone daňovej kontroly postupovať tak, aby bola správne zistená daňová povinnosť daňovníka, resp. jeho nárok na vznik nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie október 2006. Daňová kontrola a prípadné trestné stíhanie prebiehajú podľa iných procesných pravidiel a za iným účelom. Účelom daňového konania je správne určenie daňovej povinnosti a účelom trestného konania zistenie, či bol alebo nebol spáchaný trestný čin. Nie každé nezaplatenie dane, alebo uplatnenie si nároku na priznanie nadmerného odpočtu DPH možno totiž považovať za daňový trestný čin. Navyše svedecké výpovede a znalecké posudky na ktoré mala čakať správca dane mohol vykonať, resp. nechať si vypracovať aj správca dane.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalovaného vznesené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, a preto napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 219 ods. 1 v spojení s § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. ako vecne správny potvrdil.

V ďalšom konaní bude správny orgán viazaný právnym názorom súdu vysloveným v tomto rozhodnutí.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodoval odvolací súd v zmysle § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a s § 224 ods. 1 O.s.p. tak, že úspešnému žalobcovi priznal náhradu trov odvolacieho konania. Úspešný žalobca si náhradu trov odvolacieho konania uplatnil za vyjadrenie k odvolaniu (kasačnej sťažnosti) vo výške 143,00 €, a za účasť na vyhlásení rozhodnutia 81,67 € a dva krát režijný paušál 8,58 € za rok 2016 a 9,80 € za rok 2019, celkom spolu 243,05 € a plus 20% DPH vo výške 48,61 €, teda spolu 291,66 €.

Odvolací súd v odvolacom konaní postupoval podľa ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, ktorý bol zrušený zákonom č. 160/2015 Z. z. Civilný sporový poriadok (§ 473), ktorý nadobudol účinnosť dňa 01.07.2016.

Dňom 01.07.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok, ktorý v § 491 ods. 1 ustanovil, že ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

Podľa § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

V súlade s vyššie uvedenými prechodnými ustanoveniami odvolací súd v predmetnej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v danej veci rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 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 **n i e j e** prípustný.