

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžf/12/2015
Identifikačné číslo spisu:	2013200832
Dátum vydania rozhodnutia:	27.07.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Ivan Rumana
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:2013200832.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Soni Langovej v právnej veci žalobcu: CHR, s.r.o., so sídlom Hlavná 52, 931 01 Šamorín, IČO: 36 679 534, právne zast.: VALIŠ LEGAL s.r.o., advokátska kancelária, so sídlom Mlynské Nivy 45, 821 09 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného správneho orgánu č. 1100307/1/468877/2013/4884 zo dňa 03.10.2013, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/155/2013-78 zo dňa 16.10.2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/155/2013-78 zo dňa 16.10.2014 p o t v r d z u j e.

Žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom krajský súd podľa § 250j ods. 2 písm. a) O.s.p. zrušil rozhodnutie žalovaného č.1100307/1/468877/2013/4884 zo dňa 3. októbra 2013, ako aj rozhodnutie Daňového úradu Trnava, pobočka Dunajská Streda č. 9210401/5/3246701/2013 zo dňa 8. júla 2013 a vec vrátil správne mu orgánu na ďalšie konanie. Súčasne uložil žalovanému povinnosť zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania spočívajúcich v zaplatenom súdnom poplatku v sume 70 eur a trovách právneho zastúpenia v sume 384,40 eur na účet právneho zástupcu žalobcu Advokátska kancelária VALIŠ LEGAL, s.r.o., do troch dní od právoplatnosti rozsudku.

Krajský súd z obsahu predloženého administratívneho spisu zistil, že na základe daňového priznania na DPH za obdobie jún 2011 si žalobca ako daňovník uplatnil nárok na nadmerný odpočet DPH vo výške 9.431 eur. Podaním zo dňa 22.08.2011 doručeným právne mu zástupcovi žalobcu 24.08.2011 Daňový úrad Šamorín upovedomil daňovníka o začatí daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie jún 2011 dňom 23.08.2011. Na žiadosť správcu dane (Daňový úrad Trnava, pobočka Dunajská Streda) zo dňa 26.01.2012 bola predĺžená lehota na vykonanie daňovej kontroly začatej 23.08.2011 o 6 mesiacov.

Dňa 07.08.2012 bol vypracovaný Protokol, v zmysle ktorého bol zistený rozdiel DPH (vlastná daňová povinnosť daňovníka) vo výške 19.331 eur s poukazom na závery, že predložená faktúra č. FV 2011035 zo dňa 30.06.2011 na celkovú sumu 115.986 eur, z toho základ dane 96.655 eur, DPH 19.331 eur, za dodanie stavebného materiálu sanita, zákazka „chata 1-10“ v obci Hrubá Borša, nebola spôsobilá preukázať uskutočnenie dodávky stavebného materiálu a preto nemohla byť uznaná na účely odpočítania dane z prijatých dodávok. Zároveň bol určený termín prerokovania Protokolu na deň 23.08.2012.

Výzva na vyjadrenie k Protokolu v lehote 8 dní od doručenia a oznámenie jeho prerokovania bola doručená štatutárnemu zástupcovi žalobcu dňa 14.08.2012. Štatutárny zástupca žalobcu sa dostavil na základe výzvy správcu dane dňa 23.08.2012 a do záznamu uviedol, že vzhľadom na neuplynutie lehoty 8 pracovných dní na vyjadrenie sa k Protokolu nie je možné Protokol prerokovať.

Dňa 24.08.2012 bol vydaný Dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trnava, pobočka Dunajská Streda č. 9210401/5/2319222/2012, ktorým na základe výsledkov daňovej kontroly obsiahnutých v Protokole žalobcovi nebol priznaný nárok na nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie jún 2011 v sume 9.431 eur a bola mu určená vlastná daňová povinnosť vo výške 9.900 eur.

Dňa 28.08.2012 bolo správcovi dane doručené vyjadrenie k Protokolu o daňovej kontrole, v ktorom štatutárny zástupca žalobcu namietal nedostatočne vykonané dokazovanie ohľadne uplatneného odpočtu dane z titulu prijatých dodávok stavebného materiálu.

Dňa 19.09.2012 žalobca podal odvolanie proti Dodatočnému platobnému výmeru zo dňa 24.08.2012 a namietal procesné pochybenia a následnú nezákonnosť rozhodnutia.

Žalovaný rozhodnutím č. 1100307/1/1296777/2012 zo dňa 03.12.2012 zrušil napadnutý Dodatočný platobný výmer a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie z dôvodu, že po preverení procesného postupu správcu dane bolo zistené nedodržanie lehoty v zmysle § 15 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb., a dôvodnosť námietky daňovníka poukazujúcej na toto pochybenie. Zároveň vzhľadom na nedostatočné odôvodnenie nepriznania práva na odpočet dane z dodania fakturovaného tovaru uložil správcovi dane nové rozhodnutie náležite odôvodniť a podložiť relevantnými dôkazmi.

Rozhodnutím č. 9210401/5/3246701/2013 zo dňa 08.07.2013 správca dane určil žalobcovi rozdiel v sume 19.331 eur na DPH za zdaňovacie obdobie jún 2011 s tým, že sumu zistenú správcom dane vo výške 9.900 eur ho zaviazal zaplatiť do 15 dní odo dňa právoplatnosti rozhodnutia. Odôvodnenie rozhodnutia poukázalo na predchádzajúci priebeh konania a odôvodnilo záver o nepreukázaní dôvodnosti uplatnenia nároku na nadmerný odpočet DPI 1 na základe faktúry č. FV2011035 zo dňa 30.06.2011 a určenie daňovej povinnosti v rozsahu 9.900 eur.

Krajský súd za zásadný nedostatok konania vedúci k záveru o nezákonnosti podkladov použitých pri vydávaní rozhodnutia a následného záveru o nezákonnosti rozhodnutia však súd považuje namietanú dĺžku trvania daňovej kontroly, prekračujúcu zákonom stanovenú maximálnu dobu jedného roka, pričom takúto maximálnu dobu trvania upravuje tak zák. č. 511/1992 Zb. v § 15 ods. 17, ako aj Daňový poriadok v § 46 ods. 10. Žalovaný považoval túto dĺžku za akceptovateľnú vzhľadom na právny názor vyslovený v rozsudku NS SR 6 Sžf/24/2011, v zmysle ktorého nemožno odstraňovaním nezákonnosti postupu správcu dane v riadnom odvolacom konaní spôsobiť ďalšiu nezákonnosť a zaťažiť daňové konanie vadou, ktorá spôsobuje jeho nezákonnosť z dôvodu prekročenia trvania daňovej kontroly nad rámec zákonného limitu. Súd považuje v tejto súvislosti za podstatný rozdiel spočívajúci v tom, že vo veci 6 Sžf/24/2011 síce tiež došlo k situácii, keď dodatočný platobný výmer bol zrušený pre nedodržanie lehoty v zmysle § 15 ods. 10 zák. č. 511/1992 Zb., avšak v zrušujúcom rozhodnutí odvolací orgán uložil správcovi dane zaslať novú výzvu na prerokovanie protokolu a následne vydať dodatočný platobný výmer, na rozdiel od toho vo veci prejednávanej pod sp. zn. 14 S/155/2013 bolo dôvodom pre zrušenie dodatočného platobného výmeru okrem nedodržania procesných lehôt v súvislosti s prerokovaním protokolu aj nariadené doplnenie náležitého odôvodnenia a podloženie rozhodnutia relevantnými dôkazmi zabezpečenými vo vyrubovacom konaní, pričom z rozhodnutia, ani z

obsahu spisového materiálu nevyplývalo, že by nedostatočné zistenie rozhodujúcich skutočností a dôkazov bolo spôsobené odopretím súčinnosti zo strany žalobcu. Súd si je vedomý účelu daňového konania, potreby udržania rovnováhy medzi fiškálnymi záujmami štátu a limitmi výkonu práv daňových úradov, na druhej strane vzhľadom na právne závery vyslovené v Náleze US SR III. ÚS 24/2010 zo dňa 29.06.2010 má za to, že trvaní daňovej kontroly v rozsahu, v akom bola vykonávaná u žalobcu, t.j. od 23.08.2011 do prerokovania Protokolu dňa 14.02.2013 došlo k porušeniu nielen ust. § 46 ods. 10 Daňového poriadku, ale aj k porušeniu zásady primeranosti a zásady zákonnosti v daňovom konaní. Protokol, na základe ktorého bolo vo vyrubovacom konaní vydané rozhodnutie zo dňa 30.07.2013 nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nemožno použiť.

Proti tomuto rozsudku podal žalovaný v zákonnej lehote odvolanie. Podľa názoru žalovaného nemožno hodnotiť ako zásadný nedostatok konania majúci za následok prekročenie maximálnej dĺžky daňovej kontroly jeho uloženie povinnosti (rozhodnutie č. 1100307/1/1296777/2012 zo dňa 03.12.2012, právoplatné 17.12.2012) prvostupňovému orgánu odstrániť vadu konania, kedy dátum 23.08.2012 - deň prerokovania protokolu č. 9210401/5/2120803/2012/Lelo zo dňa 07.08.2012 bol stanovený skôr, ako uplynula žalobcovi lehota na jeho vyjadrenie k predmetnému protokolu (výzva č. 9210401/5/2120857/2012 zo dňa 09.08.2012).

Žalovaný ako odvolací orgán uložil správcovi dane z dôvodu, že ten nepostupoval pri určení dňa prerokovania protokolu správne, opätovne zaslať žalobcovi výzvu na prerokovanie protokolu, protokol včítane dodatku prerokovať so žalobcom a až následne vydať rozhodnutie.

Podľa § 48 ods. 5 zákona o správe daní odvolací orgán rozhodnutie preskúma s výnimkou podľa odseku 4. Rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

Z uvedeného ustanovenia je zrejmé, že žalovaný nemal inú rozhodovaciu alternatívu ako prvostupňové rozhodnutie zrušiť a vec vrátiť na ďalšie konanie a rozhodnutie s tým, aby prvostupňový orgán odstránil procesnú vadu pri prerokovaní protokolu. Tým, že žalovaný súčasne nariadil aj doplnenie dokazovania neporušil žiadne ustanovenie zákona o správe daní, pretože v prípade odstránenia len procesnej vady bez nariadeného dokazovania by bolo vydané rozhodnutie, ktoré by v prípade podania opravného prostriedku žalobcom muselo byť žalovaným opäť zrušené ako nedostatočne odôvodnené a vec by bola vrátená na ďalšie konanie a rozhodnutie, čím by sa celé konanie opäť predĺžilo.

Žalovaný zároveň zdôrazňuje, že žalobca v nariadenom vyrubovacom konaní a ani v odvolacom konaní okrem spornej faktúry č. FV2011035/2011 zo dňa 30.06.2011 nepredložil žiaden iný dôkaz, hoci bol na predloženie dôkazov vyzývaný výzvou č. 9210401/5/808595/2013 zo dňa 01.03.2013 a č. 9210401/5/2093590/2013 zo dňa 22.05.2013 a to v rozpore so svojím vyjadrením zo dňa 24.08.2012 a 14.02.2013, že ak by takéto dôkazy a vysvetlenia správca dane žiadal, boli by z jeho strany predložené. K predmetnej faktúre nebol priložený zo strany žalobcu dodací list ani iná príloha, čím tento doklad v rozpore s ustanovením § 71 ods. 2 písm. f) a g) zákona o DPH neobsahoval druh, množstvo dodaného tovaru a jednotkovú cenu bez dane, čím nebolo možné zistiť, aký konkrétny tovar, v akom množstve a v akej jednotkovej cene bol žalobcovi dodaný. Žalobca rovnako nepredložil ani žiadne doklady o preprave a uskladnení tovaru, neuviedol, do ktorých konkrétnych domov, v akom množstve a štruktúre bol tovar použitý. Zo znaleckého posudku č. 097/2011, ktorý uvádza samotný žalobca vyplýva, že dňa 04.07.2011 sa v posudzovaných domoch nenachádzali zariadenia, ktoré by bolo možné označiť ako „sanita“ (sporný tovar). Požiadavke správcu dane na dohodnutí termínu fyzickej obhliadky predmetného tovaru - sanity nebolo zo strany splnomocneného zástupcu žalobcu vyhovieť (17.04.2013) s odôvodnením, že budovy, v ktorých sa mal tento tovar nachádzať, sú už predané.

Správca dane však v záujme čo najúplnejšieho zistenia skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane sa obrátil uplatnením právneho inštitútu dožiadania aj na Daňový úrad Bratislava a i sám opakovane

ako svedkov predvolal bývalých konateľov žalobcu a bývalého konateľa dodávateľa, avšak bezvýsledne pre ich nesúčinnosť.

Žalobca sa k odvolaniu žalovaného písomne nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnuté rozhodnutie krajského súdu, napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konania, ktoré predchádzali ich vydaniu, v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP). Odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia 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 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného nie je dôvodné.

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

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p. ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Najvyšší súd sa stotožnil s rozhodnutím súdu prvého stupňa, že za zásadný nedostatok konania vedúci k záveru o nezákonnosti podkladov použitých pri vydávaní rozhodnutia a následného záveru o nezákonnosti rozhodnutia však súd považuje namietanú dĺžku trvania daňovej kontroly, prekračujúcu zákonom stanovenú maximálnu dobu jedného roka, pričom takúto maximálnu dobu trvania upravuje tak zák. č. 511/1992 Zb. v § 15 ods. 17, ako aj Daňový poriadok v § 46 ods. 10. Keďže ide zákonnú lehotu, ktorú možno prolongovať iba zo zákonných dôvodov, je nevyhnutné ju v činnosti daňových orgánov rešpektovať. Je potrebné zdôrazniť, že i daňové subjekty musia splniť svoje povinnosti voči správcom dane v zákonom stanovených lehotách. Existenciu zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly je preto potrebné považovať za prejav rovnováhy medzi právami a povinnosťami daňových subjektov a daňových orgánov. Prvostupňový súd sa v odôvodnení rozsudku vyrovnal so vznesenými námietkami žalovaného a odvolací súd sa s dôvodmi prvostupňového súdu v zmysle § 219 ods. 2 O.s.p. stotožnil.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobcovi, ktorý mal úspech v odvolacom konaní nepriznal právo na náhradu trov odvolacieho konania, keďže nárok na trovy neuplatnil a k odvolaniu žalovaného sa nevyjadril.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte 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. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.