

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžfk/13/2018
Identifikačné číslo spisu: 5017200195
Dátum vydania rozhodnutia: 20.06.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:5017200195.2

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu Mgr. Petra Melichera a JUDr. Jozefa Hargaša v právnej veci žalobcu: EUROKAPITAL, a.s., so sídlom Ružinovská 3, 821 02 Bratislava, IČO: 36 759 309, zastúpeného advokátkou JUDr. Lenkou Maďarovou, so sídlom Sládkovičova 6, 010 01 Žilina, proti žalovanému: Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100484752/2017 zo 16. marca 2017 a o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/82/2017-58 z 22. novembra 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a .

Účastníkom právo na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Žiline (ďalej len „správny súd“) rozsudkom č. k. 31S/82/2017-58 z 22. novembra 2017 podľa ust. § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. v znení neskorších predpisov Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 100484752/2017 zo 16. marca 2017, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie správcu dane, Daňového úradu Žilina č. 104504534/2016 zo 16. decembra 2016, ktorým žalobcovi určil podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“) rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 25.108,48 eura za kontrolované zdaňovacie obdobie september 2014, pozostávajúci z nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie september 2014, ktorý bol preúčtovaný na daňovú povinnosť na nasledujúce zdaňovacie obdobie v sume 1.853,97 eura a z vyrubenej dane 23.254,51 eura. Kontrolovaný daňový subjekt neodviedol daň z uskutočniteľného zdaniteľného plnenia v správnom zdaňovacom období september 2014, a to z faktúry č. 14043 z 11. septembra 2014 v celkovej výške 150.650,88 eura, z toho základ dane činí 125.542,40 eura a daň z pridanej hodnoty predstavuje čiastku 25.108,48 eura. Daň z tohto plnenia bola pôvodne priznaná a odvedená v zdaňovacom období december 2014 t. j. s oneskorením troch mesiacov. Po začatí daňovej kontroly daňový subjekt podal dodatočné daňové priznanie za

december 2014, čím daňový odvod dane vystornoval z nesprávneho zdaňovacieho obdobia. Uvedený odvod sa daňový subjekt pokúsil zosúladiť do správneho účtovného obdobia podaním dodatočného daňového priznania aj za september 2014, ktoré bolo podané v januári 2016, avšak toto daňové priznanie bolo právne neúčinné a neprípustné. Daňová povinnosť vyplývajúca z vyššie uvedeného daňového dokladu odberateľskej faktúry č. 14043 predstavuje základ dane vo výške 125.542,40 eura, z toho 20% sadzba dane z DPH je vo výške 25.108,48 eura, čo predstavuje rozdiel na neodvedenej dani z pridanej hodnoty z predloženej odberateľskej faktúry vo výške 25.108,48 eura, a to na riadku 04 daňového priznania. Súčasne správny súd stranám nepriznal náhradu trov konania.

2. V odôvodnení rozsudku správny súd k jednotlivým námietkam žalobcu, teda, že v danom prípade daňová kontrola pred Daňovým úradom Žilina začala z podnetu orgánov činných v trestnom konaní a mala byť s ohľadom na výsledok trestného konania, z dôvodu, že odpadol na ňu dôvod, zastavená, správny súd uviedol, že v danom prípade daňová kontrola bola začatá na základe písomného oznámenia o daňovej kontrole z 25. novembra 2015. Správny súd ďalej konštatoval, že oznámenie o začatí daňovej kontroly podľa ust. § 46 ods. 1 daňového poriadku má všetky obsahové náležitosti uvedené v tomto ustanovení. Nebolo teda preukázané, že daňová kontrola vo vzťahu k žalobcovi za zdaňovacie obdobie september 2014 začala z podnetu orgánov činných v trestnom konaní, nakoľko daňová kontrola nezačala s poukazom na ust. § 46 ods. 3 daňového poriadku zápisnicou o začatí daňovej kontroly. Vo vzťahu k Dohode o urovaní z 27. apríla 2016 uzatvorenou medzi spoločnosťou ANMIMA, s.r.o. a Obcou Kysucký Lieskovec, ktorá je súčasťou administratívneho spisu, správny súd uviedol, že uznanie dlhu na základe uvedenej faktúry odberateľom nie je dôvod pre zastavenie odvolacieho konania s poukazom na ust. § 62 ods. 1 písm. h) daňového poriadku, keď v danom prípade daňová povinnosť z titulu dodania služby vznikla v zdaňovacom období september 2014. Dodanie služby sa uskutočnilo 3. septembra 2014, čo vyplýva aj z potvrdenia o odovzdaní medzi žalobcom a odberateľom obcou G. U. a k tomu pripojeného súpisu vykonaných prác. Pokračujúc, správny súd k námietke žalobcu, že správca dane nesprávne a duplicitne určil daňovú povinnosť, uviedol, že daňovou kontrolou bolo preukázané, že žalobca za zdaňovacie obdobie september 2014 neodviedol daň z pridanej hodnoty z faktúry č. 14043 vyhotovenej 11. septembra 2014 s dátumom dodania 3. septembra 2014. Správny súd sa stotožnil s názorom žalovaného, že v danom prípade žalobca ako platiteľ DPH nesprávne priznal DPH vo výške 25.108,48 eura za zdaňovacie obdobie december 2014, a nie v zdaňovacom období september 2014.

3. K novele daňového poriadku zákonom č. 269/2015 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony, účinné od 1. januára 2016, ktorá zaviedla možnosť účinne podať daňové priznanie do 15 dní odo dňa spísania zápisnice o začatí daňovej kontroly, doručenia oznámenia o daňovej kontrole, doručenia oznámenia o rozšírení daňovej kontroly na iné zdaňovacie obdobie, ktorého by sa dodatočné daňové priznanie týkalo, resp. do 15 dní odo dňa doručenia oznámenia o rozšírení daňovej kontroly o inú daň, ktorej by sa dodatočné daňové priznanie týkalo, správny súd uviedol, že správca dane aj žalovaný správne vyhodnotili uvedenú situáciu, keď v danom prípade bolo doručené oznámenie o začatí daňovej kontroly vo vzťahu k žalobcovi 27. novembra 2015 a žalobca podal dodatočné daňové priznanie za kontrolované zdaňovacie obdobie september 2014 už po uplynutí 15 dní od doručenia oznámenia, t. j. 4. januára 2016. Ani v prípade priaznivejšieho výkladu, a teda použitia daného ustanovenia (§ 16 ods. 9 daňového poriadku účinného od 1. januára 2016) na prejednávajúcu vec, žalobca nespĺnil pre aplikáciu tohto ustanovenia podmienky. Aj podľa názoru správneho súdu žalovaný správne vyhodnotil podanie tohto dodatočného daňového priznania za september 2014, ako právne neúčinné, a toto nezohľadnil vo výsledkoch daňovej kontroly za predmetné zdaňovacie obdobie. K súvisiacej námietke žalobcu, že správca dane vyhodnotil, že nie je aktívne legitimovaný na podanie návrhu o vydanie metodického usmernenia, správny súd uviedol, že v ust. § 160 ods. 2 daňového poriadku, a teda ani v inom ustanovení daňového poriadku nie je uvedený okruh aktívne legitimovaných subjektov na podanie takéhoto podnetu resp. návrhu, v zmysle ust. § 160 ods. 1, ods. 2 daňového poriadku je konštatovaná fakultatívna možnosť zo strany ministerstva, ktorá je zvýraznená slovíčkom môže vydať opatrenie, vydať metodické usmernenie. Podľa názoru správneho súdu sa s uvedenou námietkou žalovaný vysporiadal správne; navyše ustanovenie § 16 ods. 9 daňového poriadku účinného od 1. januára 2016 bolo v danom prípade aplikované správne, a teda nebolo potrebné

obracat' sa na príslušné ministerstvo.

4. Správca dane akceptoval podanie dodatočného daňového priznania žalobcu za zdaňovacie obdobie december 2014, pričom správny súd zdôraznil, že daňová kontrola za uvedené zdaňovacie obdobie u žalobcu vykonávaná nebola, preto bolo možné akceptovať podanie tohto dodatočného daňového priznania za uvedené zdaňovacie obdobie. Dostatočným spôsobom žalovaný aj správca dane odôvodnili, prečo neakceptovali dodatočné daňové priznanie za september 2014 s poukazom na § 16 ods. 9 daňového poriadku. K námietke duplicity správny súd uviedol, že nedošlo k duplicitnému zdaneniu, keďže žalobca síce priznal DPH z faktúry č. 14043 z 11. septembra 2014, avšak v nesprávnom zdaňovacom období december 2014. Na základe dodatočného daňového priznania za december 2014 túto nesprávne priznanú daň žalobca opravil - mínusoval. Daň vo výške 25.108,48 eura, ktorá mala byť správne priznaná v zdaňovacom období september 2014, bola správcem dane vyrubená, nakoľko v daňovom priznaní za september 2014 nebola uvedená a dodatočné daňové priznanie za september 2014 nemohlo byť správcem dane akceptované. Na základe podania dodatočného daňového priznania za december 2014 bola daň za december 2014 uhradená vo vyššej sume a za toto zdaňovacie obdobie potom vznikol preplatok, s ktorým správca dane naložil v súlade s § 79 Daňového poriadku z dôvodu existujúceho nedoplatku na DPH za zdaňovacie obdobie november 2015 - vzniknutý preplatok bol preúčtovaný na uvedený nedoplatok.

5. Záverom, k námietke nerozšírenia daňovej kontroly na december 2014 a miestnej nepríslušnosti daňového úradu, správny súd uviedol, že správca dane je podľa § 46 ods. 4 daňového poriadku oprávnený rozšíriť daňovú kontrolu o ďalšie zdaňovacie obdobie, ak zistí skutočnosť odôvodňujúce vykonanie daňovej kontroly aj za ďalšie zdaňovacie obdobie, avšak v danom prípade správca dane takýto dôvod nezistil, keďže nebola pochybnosť o tom, že daňová povinnosť na základe faktúry č. 14043 vznikla v septembri 2014, a nie v decembri 2014, za ktorý (december 2014) bolo akceptované dodatočné daňové priznanie, ktorým bola žalobcom nesprávne priznaná daň zrušená. Nedôvodná je aj námietka žalobcu nepríslušného daňového úradu, a to Daňového úradu Žilina s poukazom na ust. § 44 ods. 3 daňového poriadku, podľa ktorého správca dane môže vykonať daňovú kontrolu aj u daňového subjektu, ktorému je príslušný iný správca dane (v danom prípade Daňový úrad Bratislava).

6. O trovách konania správny súd rozhodol súd pri aplikácii § 167 ods. 1, § 168 S.s.p. za použitia § 175 ods. 1 S.s.p. tak, že účastníkom nárok na ich náhradu nepriznal, keď žalobca nebol v spore úspešný a u žalovaného nebola splnená podmienka výnimčnosti.

7. Proti rozsudku správneho súdu podal v zákonnej lehote žalobca (sťažovateľ) kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. f), písm. g) a písm. j) S.s.p., v ktorej namietal, že správny súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenie veci a že podanie bolo nezákonne odmietnuté. Navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil správne mu súdu na ďalšie konanie, alternatívne, aby ho zmenil tak, že žalobe vyhovie.

8. Sťažovateľ namietal, že správny súd sa nesprávne vysporiadal s jeho základnou námietkou týkajúcou sa dôvodov zastavenia daňového konania podľa § 62 ods. 1 písm. h) daňového poriadku. Sťažovateľ trval na tom, že daňová kontrola začala z podnetu orgánov činných v trestnom konaní - Krajského riaditeľstva PZ v Žiline, Odboru kriminálnej polície, ČVS: KRP-90/2VYS-ZA-2015, ktoré prešetrovali dôvodnosť faktúry č. 14043 z 11. septembra 2014, tzn. správny súd nesprávne uvádza, že nebolo preukázané, že daňová kontrola za zdaňovacie obdobie september 2014 začala z podnetu orgánov činných v trestnom konaní, nakoľko nezačala s poukazom na ust. § 46 ods. 3 daňového poriadku zápisnicou o začatí daňovej kontroly. Z administratívneho spisu správcu dane je zrejmé, že daňová kontrola začala na podnet orgánov činných v trestnom konaní a túto skutočnosť potvrdila aj zamestnankyňa správcu dane L. E. H. na ústnom pojednávaní 14. januára 2016 za prítomnosti M. U. O. V. L.. W. G.. Nesporným dôkazom o dôvodoch začatia daňovej kontroly je aj e-mailová urgencia vyšetrovateľa mjr. L. W. D. z 12. novembra 2015, ktorý sťažovateľa opakovane žiadal o zaslanie

dôkazov týkajúcich sa preukázania dôvodnosti faktúry č. 14043 z 11. septembra 2014. Nakoľko sťažovateľ neposkytol včas vyšetrovateľovi odpoveď na jeho otázku, tento sa obrátil na správcu dane, aby preskúmal dôvodnosť faktúry č. 14043 z 11. septembra 2014 v rámci svojich oprávnení. Sťažovateľ ďalej uviedol, že v administratívnom konaní nebol spor o tom, že daňová kontrola začala z podnetu orgánov činných v trestnom konaní. Daňový poriadok neukladá správcovi dane povinnosť výslovne uviesť dôvod daňovej kontroly, dokonca pokiaľ ide o podnet orgánov činných v trestnom konaní, toto je možné len v prípade opakovaných daňových kontrol (§ 44 ods. 4 písm. d) daňového poriadku), preto správca dane ani nemohol uviesť ako dôvod daňovej kontroly podnet orgánov činných v trestnom konaní a tento podnet zhojil bežným postupom - oznámením o začatí daňovej kontroly, tzn. doručenie oznámenia o začatí daňovej kontroly je rovnako dôkazom, že daňová kontrola sa vykonáva na požiadanie orgánov činných v trestnom konaní. Ďalším nesporným dôkazom, že daňová kontrola bola vykonaná na podnet orgánov činných v trestnom konaní je fakt, že správca dane kontroloval len zdaňovacie obdobie september 2014 a výlučne dôvodnosť faktúry č. 14043 z 11. septembra 2014, o čom svedčí aj to, že podnet sťažovateľa, aby sa vykonala daňová kontrola aj za súvzťažné zdaňovacie obdobie december 2014, v ktorom priznal a zaplatil daň z uvedenej faktúry vo výške 25.108,48 eura, správca dane zamietol s odôvodnením, že zdaňovacie obdobie december 2014 kontrolovať nepotrebuje. Na základe uvedených skutočností je preukázaný nesprávny procesný postup správneho súdu, ktorý mal nesporne preukázané dôvody na zastavenie daňového konania, tzn. dôvody na zrušenie nesprávnych rozhodnutí správcu dane a jemu nadriadeného orgánu. Dohodou o urovaní z 27. apríla 2016 Obec G. U. uznala dôvodnosť faktúry č. 14043 z 11. septembra 2014 a táto dôvodnosť bola a je nesporná zaplatením daňovej povinnosti vo výške 25.108,48 eura v decembri 2014 - tzn. odpadol dôvod daňovej kontroly. Tým, že daňové konanie nebolo zastavené, bol vytvorený nezákonný stav, ktorého výsledkom bolo duplicitné určenie dane za september 2014, ktorú sťažovateľ priznal a zaplatil o tri mesiace neskôr, tzn. v decembri 2014.

9. Pokračujúc, sťažovateľ namietal, že správny súd sa nijakým relevantným spôsobom nevysporiadal s námietkami, že správca dane, resp. žalovaný nesprávne vyhodnotil neúčinnosť dodatočnému daňovému priznaniu zo 4. januára 2016, ktorým sťažovateľ zosúladiť dve účtovné obdobia, a to september 2014 a december 2014 vo vzájomnej súvislosti, podaného podľa daňového poriadku účinného od 1. januára 2016, a že správca dane, resp. žalovaný nie je oprávnený neúčinnému dodatočnému daňovému priznaniu priznať rôzne právne účinky.

10. Dodatočným daňovým priznaním zo 4. januára 2016 sťažovateľ dal do súladu zdaňovacie obdobia september 2014 s decembrom 2014, nakoľko daň z faktúry č. 14043 z 11. septembra 2014 bola priznaná a zaplatená v decembri 2014, hoci tak malo byť v septembri 2014. Úmyslom sťažovateľa tak nebolo oddeliť tieto dve zdaňovacie obdobia, ako to urobil žalovaný a tento nesprávny postup odobril aj správny súd. Dodatočným daňovým priznaním nedošlo k zmene daňovej povinnosti, ale len k zosúladieniu účtovného stavu so skutočnosťou, tzn. rozdielu 3 mesiacov - daň z faktúry č. 14043 z 11. septembra 2014, ktorá mala byť priznaná v septembri 2014 a bola priznaná a zaplatená v decembri 2014, bola dodatočným daňovým priznaním správne priznaná v septembri 2014. Tieto dve účtovné obdobia sú úzko späté a neoddeliteľné. Dodatočným daňovým priznaním zo 4. januára 2016 sťažovateľ nemal v úmysle „mínusovať“ daň priznanú a zaplatenú v decembri 2014 z priznanej faktúry č. 14043 z 11. septembra 2014, ako to urobil a vyhodnotil žalovaný.

11. Sťažovateľ mal za to, že správny súd vyhodnotil neoprávnenosť podaného dodatočného daňového priznania zo 4. januára 2016 len formálne, čo je v rozpore nielen s rozhodovacou praxou ústavného súdu, ale aj s účelom novely zákona č. 269/2015 Z. z. - ust. § 16 ods. 6 daňového poriadku, o možnosti podať dodatočné daňové priznanie. Mal za to, že žalovaný nemá zákonné oprávnenie ním zaplatenú daň v decembri 2014 za zdaňovacie obdobie september 2014 svojvoľne preúčtovať ako preplatok a následne ju v rozpore so zákonom preúčtovať na iný nedoplatok za iné zdaňovacie obdobie tým, že dodatočnému daňovému priznaniu priznal dva odlišné právne účinky. Žalovaný postupoval takýmto spôsobom aj napriek tomu, že mu bolo predložené dodatočné daňové priznanie, v ktorom bolo jasne určené obdobie, na ktoré sa zaplatená daň vzťahuje. Bez ohľadu na to, či dodatočné daňové priznanie je alebo nie je účinné, je to právny úkon daňového subjektu, ktoré je správca dane povinný zohľadniť vo výsledkoch

daňovej kontroly, tzn. buď ho ako celok akceptovať a priznať mu účinky alebo ho ako celok odmietnuť a nepriznať mu ako celku účinky.

12. Podľa názoru sťažovateľa správny súd nedostatočne odôvodnil zákonnosť napadnutých rozhodnutí žalovaného. Zároveň, správny súd nesprávne vyhodnotil postup žalovaného, tzn. nesprávne právne posúdil účinnosť dodatočného daňového priznania s účinnosťou od 1. januára 2016, čoho dôsledkom je nesprávne rozhodnutie vo veci. Správnym dôsledkom podaného dodatočného daňového priznania zo 4. januára 2016 malo byť určenie sankcie - úrokov z omeškania za obdobie 3 mesiacov oneskorene priznanej a zaplatenej dane. Správca dane, resp. žalovaný však prijali záver, ktorý nemá oporu vo vykonanom dokazovaní ani v zákone, keď opakovane určili daň, ktorá už bola priznaná a zaplatená. Pokiaľ zaplatená daň bola použitá na iné daňové nedoplatky, táto skutočnosť nemá vplyv na samotné určenie dane. Daň, ktorá je predmetom napadnutých rozhodnutí žalovaného už bola určená a zaplatená v decembri 2014.

13. Záverom kasačnej sťažnosti sťažovateľ uviedol, že ďalším dôkazom nesprávneho právneho posúdenia veci je odkaz správneho súdu na zákonné ustanovenia § 78 ods. 3 až 9 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (bod. 22. - 28. napadnutého rozsudku), ktoré sú na daný prípad nepoužiteľné; sťažovateľ nie je registrovaný ako platiteľ DPH.

14. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že sťažovateľ opakovane uvádza námietky, s ktorými sa správny súd dostatočne vysporiadal v napadnutom rozhodnutí. Uviedol, že v predmetnej veci bolo jednoznačne preukázané, že daňová kontrola sa začala 30. decembra 2015 na základe Oznámenia správcu dane o daňovej kontrole č. 21296233/2015 z 25. novembra 2015, pričom nie je preukázané, že by správca dane dostal podnet na vykonanie daňovej kontroly od orgánov činných v trestnom konaní. Žalovaný mal za to, že správny súd v predmetnej veci rozhodol v súlade s platnými právnymi predpismi, že aplikoval a vykladal ustanovenia príslušných právnych predpisov správne a dospel k správne rozhodnutiu vo veci. Navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok „potvrdil“.

15. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“ alebo „kasačný súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 S.s.p.), po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s ustanovením § 449 ods. 1 S. s. p., preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený 20. júna 2019 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

16. Súčasťou kasačnej sťažnosti sťažovateľa bola žiadosť o priznanie odkladného účinku kasačnej sťažnosti, o ktorej bolo rozhodnuté uznesením kasačného súdu č. k. 8Sžfk/13/2018 zo 16. apríla 2019 tak, že kasačný súd túto zamietol. Uznesenie nadobudlo právoplatnosť 3. mája 2019.

17. Kasačný súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti preskúmal napadnutý rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce najmä z toho pohľadu, či sa správny súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

18. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Daňový poriadok preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

19. Primárnou skutočnosťou, ktorá bola predmetom administratívneho daňového konania, boli kontrolné zistenia správcu dane, ktorý vyrubil sťažovateľovi rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 25.108,48

eura za kontrolované zdaňovacie obdobie september 2014, pozostávajúci z nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie september 2014, ktorý bol preúčtovaný na daňovú povinnosť a nasledujúce zdaňovacie obdobie v sume 1.853,97 eura a z vyrubenej dane 23.254,51 eura. Rozhodujúcou skutočnosťou pre správne určenie dane bolo posúdenie, či je správny záver správcu dane o tom, že dodatočné daňové priznanie zo 4. januára 2016 bolo právne neúčinné, ako aj posúdenie námietky sťažovateľa, že daňová kontrola mala byť zastavená z dôvodu, že odpadol dôvod daňového konania (§ 62 ods. 1 písm. h) daňového poriadku).

20. Správny súd sa s námietkou sťažovateľa ohľadne nesprávneho procesného postupu správcu dane, ktorý mal podľa jeho názoru daňové konanie podľa § 62 ods. 1 písm. h) daňového poriadku zastaviť, podrobne vysporiadal v odsekoch 31.-33. napadnutého rozsudku, pričom kasačný súd nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku. Súvzťažné dôvody kasačnej sťažnosti sú zopakovaním žalobných dôvodov s hodnotením ich nesprávneho právneho posúdenia. Kasačný súd zhodne ako správny súd považuje námietku nesprávneho procesného postupu správcu dane za nedôvodnú, pričom odkazuje na odôvodnenie napadnutého rozsudku správneho súdu.

21. Nad rámec, k uvedenej námietke uvádza, že z obsahu spisového materiálu je nesporné, že daňová kontrola sa začala 30. decembra 2015 na základe Oznámenia správcu dane o daňovej kontrole č. 21296233/2015 z 25. novembra 2015. Z Oznámenia vyplýva, že predmetom daňovej kontroly je zdaňovacie obdobie september 2014. Kasačný súd konštatuje, že z obsahu spisového materiálu nevyplýva, že by správca dane vykonával daňovú kontrolu výlučne na podnet od orgánov činných v trestnom konaní vo vzťahu k jednej konkrétnej faktúre, resp. obchodnej transakcii. Daňová kontrola bola riadne oznámená s tým, že k jej začiatku malo dôjsť v benevolentnej lehote viac ako 30 dní. Súčasne bol daňový subjekt vyzvaný, aby predložil kompletnú dokumentáciu, ktorú je povinný viesť. Taktiež nebolo preukázané, že by kedykoľvek počas daňovej kontroly odpadol dôvod na jej vykonanie. Navyše, v priebehu daňovej kontroly podal kontrolovaný daňový subjekt opravné daňové priznanie, ktoré hoc bolo neúčinné, implikovalo dôvod na pokračovanie v daňovej kontrole. Výsledkom daňovej kontroly bol zistený rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 25.108,48 eura.

22. Zaoberajúc sa námietkou sťažovateľa, že správny súd sa nijakým relevantným spôsobom nevysporiadal s námietkami žalobcu, že správca dane, resp. žalovaný nesprávne vyhodnotil neúčinnosť dodatočného daňového priznania a že správca dane, resp. žalovaný nie je oprávnený neúčinnému dodatočnému daňovému priznaniu priznať rôzne právne účinky, kasačný súd konštatuje, že táto nie je dôvodná.

23. Správny súd sa námietkou, že správca dane, resp. žalovaný nesprávne vyhodnotil neúčinnosť dodatočného daňového priznania podrobne zaoberá v odsekoch 34.-36. napadnutého rozsudku, pričom vyčerpávajúco zdôvodnil, prečo sa stotožnil s názorom správcu dane, že neboli splnené podmienky na aplikáciu ust. § 16 ods. 9 daňového poriadku účinného od 1. januára 2016. Bez ohľadu na spor o výklad účinnosti daného ustanovenia a jeho aplikovateľnosť na prejedávaný prípad, ani v prípade jeho priaznivejšieho použitia (tzn. záver, že dané ustanovenie na prejedávaný prípad možno použiť), sťažovateľ pre aplikáciu tohto ustanovenia nespĺnil podmienky. Podľa § 16 ods. 9 daňového poriadku účinného od 1. januára 2016 nemožno dodatočné daňové priznanie podať za zdaňovacie obdobie, za ktoré sa vykonáva daňová kontrola po uplynutí 15 dní odo dňa doručenia oznámenia o daňovej kontrole až do dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia vydaného vo vyrubovacom konaní; ak vyrubovacie konanie nezačne (§ 68 ods. 1), dodatočné daňové priznanie nemožno podať do dňa ukončenia daňovej kontroly. Daňová kontrola sa síce začala až 30. decembra 2015, avšak na základe Oznámenia správcu dane o daňovej kontrole č. 21296233/2015 z 25. novembra 2015, ktoré bolo sťažovateľovi doručené 27. novembra 2015. Rozhodný deň pre plynutie lehoty podľa ust. § 16 ods. 9 daňového poriadku účinného od 1. januára 2016 bol 27. november 2015 a lehota uplynula 14. decembra 2015 (§ 27 ods. 4 daňového poriadku). Sťažovateľ podal dodatočné daňové priznanie až 4. januára 2016, teda nepochybne po lehote podľa ust. § 16 ods. 9 daňového poriadku účinného od 1. januára 2016. Správca dane postupoval správne, ak dodatočnému daňovému priznaniu za zdaňovacie obdobie september 2014 nepriznal právny

účinkok.

24. Ani námietka sťažovateľa, že správca dane, resp. žalovaný nie je oprávnený neúčinnému dodatočnému daňovému priznaniu priznať rôzne právne účinky, nie je dôvodná. Dôvody prečo správny súd zhodne so správcom dane považoval dodatočne daňové priznanie sťažovateľa zo 4. januára 2016 za zdaňovacie obdobie september 2014 za právne neúčinné a dodatočne daňové priznanie sťažovateľa zo 4. januára 2016 za zdaňovacie obdobie december 2014 za právne účinné, vyplýva z odsekov 34.-36. a 38.-40.. Nemožno súhlasiť s názorom sťažovateľa, že správca dane jeho právnym úkonom priznal rôzne právne účinky. Zdaňovacím obdobím sťažovateľa je kalendárny mesiac. Povinnosti daňového subjektu v súvislosti s daňovým priznaním a splatnosťou vlastnej daňovej povinnosti sú upravené v ust. § 78 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“). Daňové priznania, ako aj splnenie vlastnej daňovej povinnosti sa posudzujú za každé zdaňovacie obdobie samostatne. Sťažovateľ ako daňovník, ktorého príjmy podliehajú dani, mal povinnosť podľa príslušných ustanovení zákona o DPH sám si daňovú povinnosť vypočítať a v zákonom stanovenej lehote priznať. Na overenie správnosti, procesný predpis na úseku správy daní stanovuje správcovi dane možnosť, ale i povinnosť v rámci správy daní, a to i s využitím inštitútu daňovej kontroly overiť, resp. preveriť podklady potrebné na správne a úplné zistenie dane. Sťažovateľ ako podnikateľský subjekt má byť dostatočne oboznámený so svojimi povinnosťami daňovníka vo vzťahu k správcovi dane, ktoré vyplývajú z daňových zákonov (správne priznanie a odvedenie dane je jedna z nich).

25. Sťažovateľ nepriznal daň z faktúry č. 14043 z 11. septembra 2014 v správnom zdaňovacom období (september 2014) a v tomto ju ani neodviedol. Daň odviedol v nesprávnom zúčtovacom období december 2014. Svoje pochybenie sa snažil zhojiť podaním dodatočného daňového priznania zo 4. januára 2016 tak za zdaňovacie obdobie september 2014, ako aj zdaňovacie obdobie december 2014. Dodatočné daňové priznanie zo 4. januára 2016 za zdaňovacie obdobie september 2014 bolo právne neúčinné, preto bol sťažovateľovi napadnutými rozhodnutiami vyrubený rozdiel dane, zatiaľ čo dodatočné daňové priznanie zo 4. januára 2016 za zdaňovacie obdobie december 2014 bolo právne účinné a došlo k zostornovaniu priznanej dane. Vzhľadom na to, že priznaná daň za zdaňovacie obdobie december 2014 už bola sťažovateľom zaplatená, vznikol mu daňový preplatok vo výške 25.108,48 eura, ktorý bol v súlade s ust. § 79 daňového poriadku z dôvodu existencie daňového nedoplatku (za zdaňovacie obdobie november 2015) použitý na jeho úhradu. Pre úplnosť kasačný súd konštatuje, že daňový preplatok nebolo možné použiť na úhradu daňového nedoplatku za zdaňovacie obdobie september 2014, nakoľko vyrubený rozdiel dane nebol v tom čase splatný. K duplicitnému zdaneniu teda nedošlo.

26. K poslednej námietke sťažovateľa, že správny súd v odôvodnení napadnutého rozsudku (odseky 22.-28.) odkazuje na nesúvisiace ustanovenia zákona o DPH, kasačný súd uvádza, že tam citované ustanovenia zákona o DPH neboli na posudzovanú vec aplikované, a teda ich citácia nemala vplyv na zákonnosť napadnutého rozsudku. Uvedené možno považovať za nedôslednosť správneho súdu, avšak bez dopadu na účastníkov konania.

27. Záverom kasačný súd konštatuje, že napadnuté rozhodnutie má charakter evidenčnej zmeny - zosúladienie daňových povinností k jednotlivým zdaňovacím obdobiam, bez reálneho dopadu na daňový subjekt, nakoľko v súhrne k zmene daňovej povinnosti nedošlo, s čím korešpondujú aj žalobné, resp. kasačné dôvody.

28. Správny súd vec správne právne posúdil, na vec aplikoval správne ustanovenia príslušných predpisov a svoje rozhodnutie riadne a vyčerpávajúco odôvodnil. Taktiež nebolo zistené, že by bola správna žaloba sťažovateľa čo i len sčasti odmietnutá. Vychádzajúc z uvedeného a s ohľadom na to, že vznesené kasačné námietky neboli spôsobilé na zmenu, alebo zrušenie napadnutého rozsudku, kasačný súd kasačnú sťažnosť sťažovateľa ako nedôvodnú zamietol podľa § 461 S.s.p..

29. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 S.s.p. a contrario k §§ 167 ods. 1 a 168 S.s.p., tak, že sťažovateľovi právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal, pretože

sťažovateľ nebol v kasačnom konaní úspešný, a v prípade žalovaného nedošlo k naplneniu predpokladu obsiahnutého v ust. § 168 S.s.p..

30. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd v pomere hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 k § 463 S.s.p.).

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok n i e j e prípustný.