

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 3Sžf/116/2015  
Identifikačné číslo spisu: 4014200391  
Dátum vydania rozhodnutia: 14.12.2016  
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2016:4014200391.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumana a zo sudcov JUDr. Aleny Adamcovej a JUDr. Soni Langovej v právnej veci žalobcu: H. Y., A., zastúpený: JUDr. Mária Konrádová, advokátka, Farská 9, Nitra, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100304/1/63498/2014 zo dňa 31. januára 2014, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 15S/11/2014-79 zo dňa 13. júla 2015, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 15S/11/2014-79 zo dňa 13. júla 2015 p o t v r d z u j e.

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

### Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100304/1/63498/2014 zo dňa 31. januára 2014, ktorým žalovaný potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9401402/5/4514680/2013/Hus zo dňa 04.10.2013, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (DPH) za zdaňovacie obdobie máj 2009 v sume 1.660,28 €. Dôvodom určenia daňovej povinnosti boli výsledky daňovej kontroly, z ktorej bol vyhotovený protokol zo dňa 23.11.2012, v znení Dodatku č. 1 zo dňa 07.12.2012.

Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že z obsahu predloženého administratívneho spisu žalovaného zistil, že žalobca podal riadne daňové priznanie k DPH za zdaňovacie obdobie máj 2009, v ktorom uviedol vlastnú daňovú povinnosť v sume 426,72 €. Podaním zo dňa 09.08.2011 oznámil správca dane žalobcovi výkon daňovej kontroly na DPH za zdaňovacie obdobie máj 2009, so začiatkom určeným na deň 13.09.2011. Na základe výsledkov vykonaného šetrenia bol dňa 23.11.2012 spísaný

protokol, podľa ktorého bola zistená daňová povinnosť žalobcu v sume 2.087,- €, a teda rozdiel predstavoval sumu 1.660,28 €. Dokazovaním bolo preukázané, že žalobca nadobúdala ojazdené motorové vozidlá od osôb identifikovaných na DPH v iných členských štátoch za účelom ich ďalšieho predaja, pričom tento predávajúci uplatnil osobitný režim zdanenia len u 38 ojazdených vozidiel uvedených v osobitnom zozname, v ktorom sa žalobca nenachádzal a u ostatných dodávok išlo o intrakomunitárne dodanie tovaru do iného členského štátu, čo potvrdzuje i súhrnný výkaz podaný uvedeným dodávateľom vozidiel. Žalobca nesúhlasil so závermi daňovej kontroly, namietajúc najmä dĺžku daňovej kontroly a možnosť jej prerušenia z dôvodu medzinárodného dožiadania o poskytnutie daňových informácií, o čom bol spísaný Dodatok číslo 1 k protokolu.

Z vykonaného daňového konania, ako i predložených listín nebolo sporné, že dodávateľ žalobcu v inom členskom štáte pri predaji ojazdených motorových vozidiel (použitý tovar) používal „bežný režim zdaňovania“, teda uplatnil oslobodenie od dane z titulu dodania týchto vozidiel do iného členského štátu a žalobcovi ako osobe identifikovanej pre daň z pridanej hodnoty fakturoval dodanie týchto vozidiel v cenách bez dane z pridanej hodnoty (čo nepochybne vyplýva z predložených faktúr) a takéto intrakomunitárne dodanie tovaru uviedol i v súhrnom výkaze, čo sa následne premietlo do systému VIES, ktorý má správca dane k dispozícii. Z informácie, ktorú získal správca dane na základe výsledkov multilaterálnej kontroly MLC 188 vyplynulo, že žalobcom deklarovaný dodávateľ (BCA Autoauktionen GmbH, Wien) ojazdených motorových vozidiel uplatnil osobitný režim zdanenia v období rokov 2005 až 2010 len v 38 prípadoch, medzi ktorými žalobca nebol uvedený a ostatné intrakomunitárne dodania boli realizované v bežnom režime zdanenia. Za účelom preverenia týchto údajov správca dane žiadal príslušnú daňovú správu v Rakúskej republike (členského štátu Európskej únie) o preverenie, či pri dodaní tovarov skutočne išlo o bežný režim uplatňovania dane, a teda o intrakomunitárne dodanie tovaru. Informácia rakúskej daňovej správy bola doručená správcovi dane dňa 20.08.2012 a následne dňa 21.08.2012 pokračoval správca dane v prerušenej daňovej kontrole. Na faktúrach, ktoré vyššie označený dodávateľ vystavil pre žalobcu a ktoré sa týkajú dodania ojazdených motorových vozidiel nie je daň z pridanej hodnoty uvedená, čo znamená že motorové vozidlá boli žalobcovi fakturované bez dane z pridanej hodnoty a s poukazom na zistenia vyplývajúce z multilaterálnej kontroly, do ktorej bola zapojená i slovenská daňová správa potom možno konštatovať, že tento dodávateľ uplatnil v prípade žalobcu bežný spôsob zdaňovania dodávaného tovaru, ktorý musí rešpektovať i žalobca ako odberateľ tohto tovaru.

## II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie z dôvodov podľa § 221 ods. 1 písm. h/ O.s.p., podľa § 205 ods. 2 písm. a/, d/, f/ O.s.p. a domáhal sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil súdu prvého stupňa na ďalšie konanie; eventuálne aby napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného ako i prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Nitra a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň žiadal priznať mu právo na náhradu trov konania.

V odvolaní žalobca poukázal na priebeh daňového konania a konštatoval, že správca dane sa počas daňovej kontroly dopustil viacerých procesných pochybení, majúcich za následok, že daňová kontrola nebola vykonaná v súlade so zákonom a protokol nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku. Poukázal na okolnosť, že v platobnom výmere sú uvedené 2 dátumy začatia kontroly a to dátum 09.08.2011 ako aj 13.09.2011. Pri prerokúvaní protokolu sa zamestnanci správcu dane dopustili viacerých pochybení, na ktoré upozornil, postupovali v rozpore s ustanovením § 15 a základnými zásadami daňového konania. Správca dane sa s jeho námietkami nevysporiadal dostatočným spôsobom. Daňová kontrola nebola ukončená v lehote 6 mesiacov, pričom nedošlo k predĺženiu kontroly pred uplynutím tejto lehoty. Daňová kontrola bola začatá 09.08.2011 alebo 13.09.2011 a správca dane požiadal žalovaného o predĺženie lehoty na výkon daňovej kontroly až žiadosťou zo dňa 20.08.2012. Podľa jeho názoru nešlo o zložitú kontrolu, pretože takú istú kontrolu vykonal správca dane aj v roku 2009 a táto trvala 4 mesiace. Predmetom preverovania boli tie isté skutočnosti. Podľa jeho názoru, žiadosť o medzinárodnú informáciu poslal správca dane po viac ako šiestich mesiacoch napriek tomu, že vedel o zákonom určenej lehote na ukončenie kontroly. V danom prípade nebol podľa jeho názoru

dôvod na použitie § 25a zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“). Z uvedeného dôvodu protokol z daňovej kontroly nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku. Podstatné v celej veci je preukázanie skutočnosti, že žalobca nadobudol tovar od platiteľa dane z iného členského štátu, ktorý túto skutočnosť preukázal nielen dodaním súhrnného výkazu, ktorým deklaroval dodávku tovaru oslobodenú od dane ale najmä uvedením odkazu a tieto skutočnosti sú dôkazom toho, že išlo o intrakomunitárne nadobudnutie vozidiel z iného členského štátu podľa § 11 zákona o DPH, ktoré je dodávané v bežnom režime. Žalobca tovar nadobudnutý z iného členského štátu nezdanil a ani si neuplatnil právo odpočítať daň z takto nadobudnutého tovaru. Už v roku 2010 mal žalovaný informácie o tom, že dodávateľ žalobcu v rokoch 2005 až 2010 neuplatnil osobitný režim pri žalobcovi dodaných vozidlách, a preto si nemohol uplatniť osobitnú úpravu. Rakúska daňová správa v liste zo dňa 12.12.2011 potvrdila, že rakúsky dodávateľ v rokoch 2008 až 2010 v osobitnom režime dodal iba 38 motorových vozidiel, čo znamená, že neexistoval dôvod na prerušenie daňovej kontroly, pretože správca dane mal už pred prerušením daňovej kontroly k dispozícii všetky informácie. Krajský súd týmito údajmi disponoval a aj napriek tomu dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam. V čase daňovej kontroly za 1. až 4. štvrtrok 2007 nakupoval žalobca ojazdené vozidlá od toho istého predávajúceho a v tom istom režime ako v čase daňovej kontroly za máj 2009 a výsledkom uvedenej kontroly žalovaný uviedol žalobcu do omylu, pretože ho utvrdil, že postupuje správne. S touto skutočnosťou sa žalovaný nevysporiadal a žalobca konal v dobrej viere, že postupuje správne v zmysle toho, čo mu potvrdil žalovaný protokolom. Keďže sa žalovaný nevysporiadal s tým, že postupoval v totožných prípadoch odlišne, je jeho rozhodnutie nepreskúmateľné. Žalobca namietal, že rozsudok krajského súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci pri určení, že nemal postupovať v zmysle § 66 ods. 3 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z.z.“) Svoje tvrdenie opiera okrem skutočností uvedených v podanej žalobe aj o skutočnosť, že s účinnosťou od 01.12.2013 bol § 66 zákona č. 222/2004 Z.z. doplnený o nový odsek 16, z ktorého vyplýva, že tam uvedená povinnosť sa daňovým subjektom ukladá až od 01.12.2013. Krajský súd poukázal aj na judikatúru Najvyššieho súdu SR (rozsudok sp.zn. 2Sžf/40/2013 zo dňa 19.03.2014), avšak žalobca namietal, že obsah tohto rozsudku nie je skutkovo totožný s prejednávanej prípadom.

Na základe uvedených dôvodov žiadal odvolaniu vyhovieť a priznať náhradu trov konania.

### III.

Žalovaný vo svojom vyjadrení k odvolaniu doručenom súdu dňa 09.11.2015 uviedol, že odvolanie žalobcu neobsahuje žiadne nové skutočnosti ako tie, ku ktorým sa žalovaný vyjadril, a preto sa pridrižiava písomného vyjadrenia k žalobe.

### IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.) a po tom, ako bolo oznámenie o verejnom vyhlásení rozhodnutia zverejnené najmenej 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) <., rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

Najvyšší súd Slovenskej republiky v odvolacom konaní postupoval v zmysle ust. § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. (Správny súdny poriadok), účinného od 01.07.2016, podľa ktorého sa odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona dokončia podľa doterajších predpisov, t.j. podľa zákona č. 99/1963 Zb., Občiansky súdny poriadok (O.s.p.).

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. 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.

Podľa § 66 ods. 1 písm. d/ zákona č. 222/2004 Z. z. obchodníkom je zdaniteľná osoba, ktorá v rámci svojho podnikania kupuje, nadobúda v tuzemsku z iného členského štátu alebo dováža na účely ďalšieho predaja použitý tovar, umelecké diela, zberateľské predmety alebo starožitnosti, a pri tom koná vo svojom mene na svoj účet alebo vo svojom mene na účet inej osoby na základe zmluvy, podľa ktorej má právo na odplatu za obstaranie kúpy alebo predaja.

Podľa § 66 ods. 2 písm. b/ zákona č. 222/2004 Z. z. obchodník pri predaji umeleckých diel, zberateľských predmetov, starožitností a použitého tovaru, ktoré mu boli dodané na území Európskych spoločenstiev, je povinný uplatňovať osobitnú úpravu, ak uvedené tovary boli dodané osobou, ktorá je identifikovaná pre daň v tuzemsku alebo v inom členskom štáte, a dodanie tovaru bolo oslobodené od dane podľa § 42 alebo podľa zodpovedajúceho ustanovenia zákona platného v inom členskom štáte.

Podľa § 250ja ods. 7 O.s.p. ak Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhoduje ako odvolací súd v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať už len na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie.

Predmetom odvolacieho konania bolo preveriť zákonnosť vydaných rozhodnutí a žalobcom namietaného procesného postupu správcu dane predchádzajúcim vyrubeniu rozdielu DPH, za kontrolované zdaňovacie obdobie máj 2009.

V danom prípade sú na odvolacom súde vedené viaceré veci totožných účastníkov konania, založené na tých istých skutkových okolnostiach, napr. pod sp. zn. 3Sžf/83/2015 (zdaňovacie obdobie 2. štvrťrok 2008) a 3Sžf/84/2015 (zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2008), týkajúce sa súvisiaceho zdaňovacieho obdobia a Najvyšší súd Slovenskej republiky v súlade s § 250ja ods. 7 O.s.p. poukazuje na závery prijaté v konaní 3Sžf/83/2015, v ktorom odvolací súd v odôvodnení rozsudku uviedol: „Odvolací súd sa stotožňuje s názorom žalovaného, že v predmetnom konaní bola lehota na vykonanie daňovej kontroly dodržaná, pretože bola v súlade s § 15 ods. 16 v spojení s § 25a zákona o správe daní prerušená. Počas doby prerušenia výkonu daňovej kontroly, lehoty na jej vykonanie neplynuli a pokračovali v plynutí až po ukončení prerušenia. Z obsahu administratívneho spisu, vyplýva, že táto bola ukončená v zákonom určenej lehote, bez jej prekročenia. Daňová kontrola trvala od 13.9.2011 do 7.12.2012, spolu 450 dní. Prerušená bola po dobu 151 dní, od doručenia dožiadania v rámci medzinárodnej výmeny informácií do doručenia vyjadrenia, 20.8.2012. Doba, po ktorú daňová kontrola trvala (299 dní) neprekročila zákonom určenú lehotu 12 mesiacov (365 dní). Z dôvodu konania o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, medzinárodného dožiadania, lehota na výkon kontroly po dobu 151 dní neplynula. Podľa názoru odvolacieho súdu, medzinárodnú výmenu informácií možno považovať za dôvod na prerušenie daňovej kontroly, pretože výsledky z takto získaných údajov možno považovať za skutočnosť rozhodujúcu pre vydanie rozhodnutia. Správca dane týmto spôsobom preveroval reálne plnenie a jeho charakter, neobmedzujúc sa len na doklady predložené daňovým subjektom. Uvedeným konaním nezaťažil žalobcu neprimerane pri získavaní dôkazných prostriedkov ale v rámci vlastnej kompetencie vykonával dôkazy za účelom získania podkladov pre správne určenie dane, t.j. postupoval v súlade s účelom zákona. K predĺženiu lehoty na výkon kontroly žalovaným došlo po prerušení daňovej kontroly, kedy reálny výkon kontroly pred jej prerušením, trval cca 5 mesiacov - od 13.9.2011 do 17.2.2012, (bez zarátania doby, počas ktorej bola daňová kontrola prerušená, t.j. od 17.2.2012 do 20.8.2012) teda v intenciách zákona, ešte pred uplynutím lehoty na výkon daňovej kontroly. Odvolací súd z obsahu spisu nezistil, že by mal správca dane informácie, doručené mu dňa 20.8.2012 už pred požiadaním o medzinárodnú výmenu informácií, tak ako to tvrdil žalobca. Poskytnuté informácie sa týkali zdaniteľného plnenia žalobcu za roky 2008 až 2010 a nie je dôvodný predpoklad na získavanie týchto informácií pred začatím konkrétnych daňových kontrol za tieto obdobia. Informácie získané na základe multilaterálnej kontroly MLC 188 dňa 15.2.2012, sa vzťahovali na viacero daňových subjektov a boli všeobecného charakteru. Túto námietku žalobcu o neopodstatnenosti prerušenia daňového konania za

účelom medzinárodnej výmeny informácií preto odvolací súd vyhodnotil ako nedôvodnú.

Zákon v účinnom znení kogentne neurčoval, akú skutočnosť rozhodujúcu pre vydanie rozhodnutia možno považovať za zákonný dôvod na prerušenie konania, a preto nemožno medzinárodnú výmenu informácií, vyžadujúcu si značné časové obdobie, vylúčiť z tejto definície, keďže slúžila záujmu získať podklady pre správne určenie dane, ktoré sú rozhodujúcou skutočnosťou pre rozhodnutie. Dôkazné prostriedky získané správcom dane vyššie popísaným spôsobom, preto, podľa názoru súdu, nemožno považovať za nezákonné.

V danom prípade neboli splnené podmienky pre uplatnenie osobitnej úpravy dane pri umeleckých dielach, zberateľských predmetoch, starožitnostiach a použitom tovare podľa § 66 zákona o DPH, pretože neboli splnené podmienky ustanovené v § 66 zákona č. 222/2004 Z. z., konkrétne ojazdené motorové vozidlá neboli dodané osobou uvedenou v § 66 ods. 2 zákona o DPH, keďže dodanie použitého tovaru dodávateľom žalobcu nebolo oslobodené od dane podľa zákona platného v inom členskom štáte, a taktiež faktúry dodávateľa neobsahovali kogentne upravené náležitosti daňového dokladu v zmysle článku 226 bod 14 Smernice Rady 2006/112/ES účinnej od 1. januára 2007. V danom prípade ide nepochybne o tzv. intrakomunitárne obchody s tovarom, ktoré sú založené na tom, že tovarový obchod medzi osobami identifikovanými pre DPH v rôznych členských štátoch EÚ prebieha tak, že na strane dodávateľa dochádza k intrakomunitárnemu dodaniu tovaru (miesto dodania tovaru je v členskom štáte dodávateľa), ktoré je oslobodené od dane a na strane odberateľa dochádza k intrakomunitárnemu nadobudnutiu tovaru (miesto nadobudnutia je v členskom štáte odberateľa), ktoré je zdaňované. V systéme uplatňovania dane v členských štátoch EÚ platí základný princíp výberu dane z pridanej hodnoty členským štátom určenia, pričom tento princíp zdaňovania tovaru v štáte určenia sa uplatňuje pri splnení určitých podmienok a znamená zdanenie tovaru v tom členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru. Vo vzťahu k námietke, ktorou žalobca poukazoval na jej oprávnenosť uplatnenia osobitnej úpravy zdanenia podľa § 66 zákona č. 222/2004 Z. z. nedá odvolaciemu súdu neuviesť, že predovšetkým správny orgán rozhodujúci na prvom stupni vyčerpávajúci spôsobom, aj prostredníctvom dožiadania podľa článku 5, kap. II bod 1 Nariadenia Rady (ES) č. 1798/2003 zo 7. októbra 2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty a ktoré zrušuje nariadenie (EHS) č. 218/92 náležite zistil skutkový stav, ktorý bol zákonným podkladom k vydaniu prvostupňového správneho rozhodnutia a následne podkladom k vydaniu napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu. Na základe takto zisteného skutkového stavu je zjavné, že v danej veci neboli splnené zákonné podmienky na uplatnenie osobitného režimu zdaňovania pri použití tovaru, pretože sa jednalo o tzv. intrakomunitárne obchody (keďže k zdaneniu tovaru došlo na území SR; žalobca podľa § 69 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z. z. zaplatil DPH za nadobudnutý tovar, pričom túto skutočnosť nespochybňoval). Odvolací súd, tiež po posúdení formálnych a obsahových náležitostí rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu ako aj žalovaného dospel k záveru, že tieto boli vydané v súlade so zákonom, sú náležité a podrobne odôvodnené, pričom žalovaný správny orgán sa vo svojom rozhodnutí náležitým spôsobom vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu. Správne orgány a i prvostupňový súd správne aplikovali príslušné ustanovenia právnych predpisov vzťahujúcich sa na predmetnú vec a realizoval tak ústavné právo žalobcu na súdnu a inú právnu ochranu zakotvenú v čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, v zmysle ktorého rozhodnutie súdu musí uviesť dostatočné dôvody, na základe ktorých je založené. Najvyšší súd Slovenskej republiky, považuje rozhodnutia žalovaného správneho orgánu, ako aj prvostupňového správneho orgánu za zákonné, vydané na základe spoľahlivo a náležite zisteného skutkového stavu a vyhodnotil námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné.

K námietke žalobcu ohľadom nejednotnosti rozhodovania žalovaného v obdobných veciach najvyšší súd uvádza, že predmetom jeho súdneho prieskumu bolo žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného týkajúce sa zdaňovacieho obdobia 2. štvrt'rok 2008 a postup správnych orgánov, ktorý predchádzal jeho vydaniu. Súd nemá vedomosť o skutkových okolnostiach zistených daňovou kontrolou za zdaňovacie obdobie roka 2007, z obsahu predloženého administratívneho takýto poznatok nevyplýva a zároveň neboli predmetom tohto konania. Súd súhlasí s názorom žalobcu, že správca dane má uplatňovať pri rozhodovaní taký postup, aby v skutkovo zhodných prípadoch nevznikali neodôvodnené rozdiely, teda

aby správca dane nerozhodoval odlišne (§ 3 ods. 9 daňového poriadku). Je však zároveň nespochybniteľné, že pri správe daní musia daňové orgány postupovať podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, čo vyplýva z § 3 ods. 1 daňového poriadku. Požiadavka zákonnosti je hlavným princípom daňového konania, z čoho vyplýva, že je povinnosťou daňových orgánov konať a rozhodovať v súlade so zákonom. Odlišné právne závery správcu dane, ak sú v súlade s účinnými právnymi predpismi, sú preto akceptovateľným dôvodom pre prijatie iného rozhodnutia aj v prípade skutkovo zhodných prípadov, tzv. odôvodnený rozdiel. Vydanie iného rozhodnutia aké očakával žalobca, preto v danom prípade nespôsobil takú vadu, ktorá by mala vplyv na jeho zákonnosť. Je vecou daňových orgánov, aké opatrenia príjmu za účelom odstránenia nezákonného stavu vo veciach, v ktorých zaujali iný právny záver, nesúladný so zákonnou úpravou.“

Na základe uvedených dôvodov, ktoré sú zhodné s dôvodmi týkajúcimi sa aj zdaňovacieho obdobia za máj 2009, odvolací súd potvrdil rozsudok krajského súdu ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá v spojení s § 219 ods. 1 a 2 O.s.p.

Ohľadom námietky, že žalovaný napadnutým rozhodnutím potvrdil rozhodnutie správcu dane pod iným číslom, sa senát odvolacieho súdu stotožnil s odôvodnením súdu prvého stupňa, že táto skutočnosť nie je sama osebe dôvodom na zrušenie rozhodnutia, keďže ide o chybu v písaní, ktorú možno napraviť postupom podľa § 63 ods. 11 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, keďže v odvolacom konaní nebol úspešný.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.