

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžf/54/2016
Identifikačné číslo spisu: 8015200388
Dátum vydania rozhodnutia: 11.07.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jarmila Urbancová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:8015200388.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Petry Príbelskej PhD., v právnej veci žalobcu: J & V company, s.r.o., so sídlom Záhradná 8, Prešov, IČO: 36 467 570, právne zastúpeného BENČÍK & PARTNERS ADVOKÁTSKA KANCELÁRIA, s.r.o., so sídlom Františkánske námestie 4, Prešov, IČO: 36 860 441, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1100305/1/102789/2015/5053 zo 6. marca 2015, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k. 6S/15/2015-59 z 12. februára 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 6S/15/2015-59 z 12. februára 2016 m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č. 1100305/1/102789/2015/5053 zo 6. marca 2015 ako aj rozhodnutie Daňového úradu Prešov č. 9701401/5/5368311/2014/Polo z 10. decembra 2014 z r u š u j e a v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný j e p o v i n n ý zaplatiť žalobcovi úplnú náhradu trov konania v sume 140,- € a náhradu trov právneho zastúpenia 719,52 € na účet advokátskej kancelárie Advokátskej kancelárie Benčík & Partners, s.r.o. so sídlom v Prešove, číslo účtu 2625164645/1100, VS: 0920150 do troch dní v zmysle § 149 ods. 1 OSP.

Odôvodnenie

I.

1. Krajský súd v Prešove (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č.k. 6S/15/2015-59 z 12. februára 2016 podľa § 250j ods. 1 OSP zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100305/1/102789/2015/5053 zo 6. marca 2015 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Prešov č. 9701401/5/5368311/2014/Polo z 10. decembra 2014 a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie. O náhrade trov konania rozhodol krajský súd tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal.

2. Žalovaný rozhodnutím č. 1100305/1/102789/2015/5053 zo 6. marca 2015 podľa § 74 ods. 4 zákona

č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Prešov č. 9701401/5/5368311/2014/Polo z 10. decembra 2014, ktorým žalobcovi ako daňovému subjektu vyrubil rozdiel dane v sume 44 551,- € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 2. štvrťrok 2011.

3. Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku uviedol, že námietky žalobcu považuje za nedôvodné a účelové. Uviedol, že zákonné bremeno je na strane daňového subjektu, ktorý je povinný preukázať, že si nárok uplatňuje oprávnené a zo zákonom stanovených podmienok. Uviedol, že dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom, pričom v tejto súvislosti poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 2Sžf/4/2009 z 23.04.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. III. ÚS/78/2011-17 z 23.02.2011.

4. Krajský súd považoval za nedôvodné tvrdenie žalobcu, že by zmeškaním lehoty o 12 dní oproti zákonom stanovenej lehote na vykonanie daňovej kontroly závažným spôsobom porušil ústavou garantované právo na prerokovanie veci bez zbytočných prieťahov.

5. Uviedol, že správca dane z daňovej kontroly vyhotovil dňa 20.10.2013 štyridsaťstranový protokol a odoslal ho splnomocnenému zástupcovi. Poštový doručovateľ sa prvýkrát snažil o doručenie zásielky dňa 04.11.2013 a opakovane dňa 05.11.2013, t.j. v ročnej zákonom stanovenej lehote na ukončenie daňovej kontroly. To, že daňový subjekt prevzal zásielku na 14. deň od jej uloženia, t.j. dňa 19.11.2013 teda nie v jednoročnej lehote na ukončenie daňovej kontroly nemôže byť hodnotené inak, ako prieťahy v konaní spôsobené daňovým subjektom a nie správcom dane a preto nemôže byť aplikovaný nálezh Ústavného súdu Slovenskej republiky o striktnom dodržaní ročnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly. Podľa názoru krajského súdu daňový subjekt spôsobil prieťahy v konaní, keď požiadal o zmenu výkonu daňovej kontroly zo sídla spoločnosti do priestorov daňového úradu v priebehu kontroly a vyrubovacieho konania menil splnomocneného zástupcu.

6. Krajský súd sa stotožnil s argumentáciou žalovaného, že v daňovej kontrole platí prejednávacia zásada, nie vyhľadávacia a správca danie nie je povinný vyhľadávať dôkazy svedčiace v prospech platiteľa dane. Správca dane iba prejednáva dôkazy platiteľom dane predložené a dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu dokladov predkladaných daňovým subjektom.

II.

7. Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca, domáhajúc sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že žalobe vyhovie, alternatívne žiadal, aby najvyšší súd napadnutý rozsudok zrušil a vrátil krajskému súdu na nové konanie s rozhodnutie.

8. Súčasne si žalobca pre prípad úspechu uplatnil náhradu trov celého konania.

III.

9. Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu vyjadril písomne dňa 5. mája 2016, pričom žiadal aby Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací, napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil. Žalovaný zotrval na námietke, že v danom prípade boli všetky skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane zistené v priebehu zákonnej lehoty, samotné doručenie protokolu po uplynutí ročnej lehoty nemôže byť dôvodom nezákonnosti rozhodnutia. Poukazoval na to, že posúdenie protokolu ako dôkazného prostriedku v zmysle § 24 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. nepovažuje za správne, pretože protokol o výsledku daňovej kontroly takýmto dôkazom nie je.

IV.

10. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v 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 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 odvolaniu žalobcu je možné priznať úspech.

V.

11. Podľa § 491 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“), ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

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

13. Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi odvolania žalobcu, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku krajského súdu a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu zistil, že krajský súd sa vo veci riadil neprávny právny názorom.

14. Podľa § 3 ods. 1 a 2 daňového poriadku pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb. Správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určenie a vyrubeniu dane.

15. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

16. Podľa § 31 ods. 3 daňového poriadku písomnosti, ktoré sú určené do vlastných rúk právnickej osobe, je oprávnená prijímať osoba, ktorá je oprávnená konať v mene právnickej osoby, alebo osoba, ktorá je ňou poverená na prijímanie takýchto písomností. Ak nebola v mieste doručenia osoba oprávnená prijímať písomnosti zastihnutá, upovedomí ju doručovateľ vhodným spôsobom, že písomnosť príde doručiť znovu v určený deň a hodinu. Ak bude nový pokus o doručenie bezvýsledný, uloží doručovateľ písomnosť na pošte a právnickú osobu o tom vhodným spôsobom vyrozumie. Ak si nevyzdvihne právnická osoba písomnosť do 15 dní od jej uloženia, považuje sa posledný deň tejto lehoty za deň doručenia, i keď sa právnická osoba o uložení nedozvedela.

17. Podľa § 44 ods. 1 veta druhá daňového poriadku daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

18. Podľa § 46 ods. 1 veta prvá daňového poriadku daňová kontrola začína dňom určeným v oznámení správcu dane o daňovej kontrole.

19. Podľa § 46 ods. 8 veta prvá daňového poriadku zamestnanec správcu dane z daňovej kontroly vyhotoví protokol, ktorý obsahuje výsledok daňovej kontroly vrátane vyhodnotenia dôkazov; protokol sa nevyhotovuje, ak je daňová kontrola ukončená podľa odseku 9 písm. b/ a c/.

20. Podľa § 46 ods. 9 písm. a/ daňového poriadku daňová kontrola je ukončená dňom doručenia protokolu podľa odseku 8.

21. Podľa § 46 ods. 10 veta prvá daňového poriadku, lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia.

22. V čase vykonávania daňovej kontroly u žalobcu boli limity, obmedzujúce dĺžku daňovej kontroly upravené v ustanovení § 44 ods. 1 veta druhá daňového poriadku, podľa ktorého daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu, ale aj v ustanovení § 46 ods. 10 veta prvá daňového poriadku, podľa ktorého lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia.

23. Najvyšší súd z administratívneho spisu zistil, že daňová kontrola u žalobcu začala dňa 07.11.2012 (§ 46 ods. 1 veta prvá daňového poriadku) a skončila dňa 19.11.2013 a to dorúčením protokolu z daňovej kontroly žalobcovi ako kontrolovanému daňovému subjektu (§ 46 ods. 9 písm. a/ daňového poriadku). Z uvedeného vyplýva, že daňová kontrola prebiehala u žalobcu viac ako jeden rok, čo je v rozpore so zákonom stanoveným maximálnym limitom jej trvania (§ 46 ods. 10 veta prvá daňového poriadku) a tiež v rozpore so základnými zásadami daňového konania, ktorými sú zásada zákonnosti a zásada primeranosti (§ 3 ods. 1 a 2 daňového poriadku), z ktorého dôvodu je táto daňová kontrola nezákonná.

24. K námietke žalovaného, že všetky skutočnosti a dôkazy, rozhodujúce pre správne určenie dane, boli v tomto prípade zistené ešte v zákonnej lehote a len samotné doručenie protokolu po uplynutí ročnej lehoty nemôže byť dôvodom nezákonnosti preskúmaného rozhodnutia, najvyšší súd uvádza, že lehota podľa § 46 ods. 10 veta prvá daňového poriadku je stanovená nielen na vykonanie daňovej kontroly, ale aj na jej ukončenie, ku ktorému v tomto prípade došlo až dorúčením protokolu z daňovej kontroly žalobcovi ako kontrolovanému daňovému subjektu (§ 46 ods. 9 písm. a/ daňového poriadku).

25. Ak je samotná daňová kontrola pre nedodržanie zákonom stanovenej lehoty na jej vykonanie a ukončenie nezákonná, nezákonný je aj výstup z tejto daňovej kontroly, ktorým protokol v zmysle § 46 ods. 8 daňového poriadku nepochybne je. Ak bol takýto protokol použitý ako podklad pre následné vyrubovacie konanie (§ 68 a nasl. daňového poriadku), je celé toto konanie zaťažené vadou nezákonnosti a rozhodnutie, ktoré je jeho zavŕšením, je rovnako nezákonné.

26. Neobstojí ani námietka žalovaného, že protokol z daňovej kontroly nemožno považovať za dôkaz v zmysle § 24 ods. 4 daňového poriadku. Podľa nálezu Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. III. ÚS 24/2010-57 z 29. júna 2010 predstavuje daňová kontrola proces smerujúci k obstaraniu dôkazného prostriedku, protokolu o daňovej kontrole, a ak daňová kontrola nebola vykonaná v súlade so zákonom, protokol z nej tak nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nemožno použiť.

27. Zákaz prekročiť zákonom ustanovený časový rámec pre výkon daňovej kontroly platí bezvýnimčne len za podmienky, že kontrolovaný daňový subjekt poskytne správcovi dane, vykonávajúcemu daňovú kontrolu, potrebnú súčinnosť (rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf/1/2009 z 29. januára 2009).

28. Žalovaný vo svojom vyjadrení k odvolaniu žalobcu namietal, že žalobca resp. jeho zástupca účelovo prevzal protokol z daňovej kontroly spolu s výzvou na vyjadrenie sa k nemu až v predposledný deň odbernej lehoty, stanovenej daňovým poriadkom, keď ostatné písomnosti preberal druhý, maximálne tretí deň od odoslania.

29. Daňový poriadok v ustanovení § 31 ods. 3 upravuje doručovanie písomností, ktoré sú určené do vlastných rúk právnickej osobe. V zmysle citovaného zákonného ustanovenia, ak si právnická osoba nevyzdvihne písomnosť do 15 dní od jej uloženia, považuje sa posledný deň tejto lehoty za deň doručenia, i keď sa právnická osoba o uložení nedozvedela.

30. Práve úpravou náhradného doručenia zákonodarca sledoval cieľ predísť prípadom právnej neistoty, spôsobenej bezdôvodným nepreberaním zásielok zo strany daňových subjektov a zabrániť snahám spôsobovať prieťahy v daňovom konaní. Preto vyzdvihnutie písomnosti, uloženej na pošte, kontrolovaným daňovým subjektom kedykoľvek, počas plynutia odbernej lehoty podľa § 31 ods. 3 daňového poriadku, nemožno považovať za prieťahy v daňovom konaní ním zavinené. Kontrolovanému daňovému subjektu totiž nemôže byť na ťarchu, ak v daňovom konaní postupoval tak, ako mu to daňový poriadok umožňuje.

31. Najvyšší súd v tejto súvislosti poukazuje na to, že lehota jeden rok poskytuje konajúcemu správcovi dane dostatočný priestor na vykonanie a ukončenie daňovej kontroly. Preto by správca dane mal daňovú kontrolu vykonať a protokol z nej vyhotoviť v dostatočnom časovom predstihu tak, aby zohľadnil možnosť kontrolovaného daňového subjektu, vyzdvihnúť si tento protokol na pošte v odbernej lehote resp. by mal počítať s možnosťou náhradného doručenia tohto protokolu kontrolovanému daňovému subjektu.

32. Žalovaný, okrem uvedenej námietky účelového prebratia protokolu z daňovej kontroly žalobcom v odbernej lehote, vo svojom vyjadrení k odvolaniu žalobcu netvrdil a odvolací súd ani nemal z obsahu administratívneho spisu za preukázané, že by žalobca so správcom dane, vykonávajúcim daňovú kontrolu nespolupracoval a že by mu nebol poskytol primeranú súčinnosť.

33. Najvyšší súd Slovenskej republiky preto rozsudok Krajského súdu v Prešove podľa § 250ja ods. 3 veta prvá OSP zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného ako aj správneho orgánu prvého stupňa zrušil, pretože napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správcu dane vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 250j ods. 2 písm. a/ OSP) a vec vrátil na ďalšie konanie, v ktorom sú správne orgány povinné postupovať v zmysle zhora uvedeného právneho názoru najvyššieho súdu (§ 250ja ods. 4 OSP) a znova vo veci rozhodnúť tak, aby ich rozhodnutie zodpovedalo zákonu.

34. O náhrade trov celého súdneho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP s poukazom na § 151 ods. 1 a ods. 5 OSP, v zmysle ich vyčíslenia právnym zástupcom v sume 859,52 €, ktorá suma pozostáva z náhrady za zaplatený súdny poplatok 2 x 70,- €, z náhrady trov právneho zastúpenia za dva úkony právnej služby (prevzatie a príprava vrátane prvej porady s klientom, spísanie žaloby, úkony vykonané v roku 2015) po 139,83 € v zmysle vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 655/2004 Z.z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov, plus 2-krát režijný paušál po 8,39 €, za dva úkony právnej služby vykonané v roku 2016 (pojednávanie pred KS Prešov, spísanie odvolania) po 143,- €, plus režijný paušál 2-krát režijný paušál po 8,58 €, plus DPH 20% v sume 119,92 €. Náhradu trov celého konania je žalovaný povinný zaplatiť na účet advokátskej kancelárie Advokátskej kancelárie Benčík & Partners, s.r.o. so sídlom v Prešove, číslo účtu 2625164645/1100, VS : 0920150 do troch dní v zmysle § 149 ods. 1 OSP.

35. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

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