

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/1/2018
Identifikačné číslo spisu: 1015202040
Dátum vydania rozhodnutia: 27.06.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:1015202040.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Sone Langovej v právnej veci pôvodného žalobcu: VINÁRSTVO Viničky s.r.o., IČO: 36 588 016, Ladmovce 186, zastúpený: Deloitte Legal s.r.o., IČO: 36 868 019, Digital Park II, Einsteinova 23, Bratislava, proti sťažovateľovi (pôvodného žalovanému): Ministerstvo financií Slovenskej republiky, Štefanovičova 5, Bratislava, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. MF/19549/2015-77 zo dňa 24.09.2015, o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/275/15-67 zo dňa 21.06.2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalovaného) proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/275/15-67 zo dňa 21.06.2017 z a m i e t a.

Pôvodnému žalobcovi priznáva proti sťažovateľovi nárok na úplnú náhradu trov kasačného konania.

Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave napadnuté rozhodnutie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/19549/2015-77 zo dňa 24.09.2015, ako aj rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 1126223/2015 zo dňa 09.07.2015 zrušil podľa § 191 ods. 1 písm. c/ SSP a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Súčasne priznal žalobcovi úplnú náhradu trov konania.

2. Rozhodnutím č. MF/19549/2015-77 zo dňa 24.09.2015 Ministerstvo financií Slovenskej republiky podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 331/2011 Z. z. na základe odvolania daňového subjektu: VINÁRSTVO Viničky s.r.o., 076 34 Ladmovce 186, IČO: 36 588 016, DIČ 2021927963, zastúpeného spoločnosťou Deloitte Tax s.r.o., Digital Park II, Einsteinova 23, Bratislava potvrdilo odvolaním napadnuté rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 1126223/2015 zo dňa 09.07.2015, ktorým bol zamietnutý návrh na obnovu konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 1020503/1/530798-987082/2012/5309 zo dňa 16.05.2012. K porušeniam uvedeným v Protokole Finančného riaditeľstva Ministerstvo financií

konštatuje, že súhlasí s tvrdením Finančného riaditeľstva uvedeným v rozhodnutí o nepovolení obnovy konania, že pochybenia správcu dane uvedené v Protokole FR SR sú procesného charakteru, pričom nepreukazujú nepravdivosť skutkových zistení v pôvodnom konaní a nespôsobujú nezákonnosť protokolu z kontroly. Ide o nesprávny typ zápisníc, neúplnosť zápisníc, chýbajúca pečiatka na upovedomení o daňovej kontrole, nevrátenie dokladov daňovému subjektu v lehote do 30 dní, neupovedomenie daňového subjektu pred zaslaním výzvy na písomnú svedeckú výpoveď, existencia dokumentov od iných správcov dane v spisovej zložke daňového subjektu, z ktorých nie je zrejmé, z akého dôvodu boli správcovi dane doručené. Tieto skutočnosti boli aj predmetom odvolania a Finančné riaditeľstvo SR sa s nimi v odvolacom konaní vysporiadalo. V tejto súvislosti je potrebné zdôrazniť, že správca dane znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie október 2010 z dôvodu, že daňový subjekt nepreukázal, že k dodávke strojov a zariadení pre výrobné a skladovacie priestory na výrobu vína - projekt HATFA od spoločnosti LOGISTIC ZEMPLÍN s.r.o. došlo v tomto zdaňovacom období, t.j., neboli splnené podmienky § 49 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov pre uplatnenie nadmerného odpočtu. K osobe Ing. I. M., ktorý mal podľa daňového subjektu zasahovať do daňovej kontroly napriek tomu, že mal byť vylúčený z daňového konania z dôvodu zaujatosti, bolo zo spisového materiálu zistené, že na vykonanie daňovej kontroly u daňového subjektu za zdaňovacie obdobie október 2010 bolo poverených postupne niekoľko osôb. Ing. M. vykonával daňovú kontrolu do 24.3.2011. Návrh na vylúčenie z konania bol predložený riaditeľovi Daňového úradu Kráľovský Chlmec 17.6.2011, t.j., tri mesiace po tom, ako už do daňovej kontroly nezasahoval. Daňový subjekt v návrhu na obnovu konania ani v odvolaní neuvádza, ako konkrétne mal do tejto kontroly zasahovať. Zápisnice Okresného riaditeľstva PZ v Trebišove o výsluchu svedkov Ing. L. a Ing. M., ktoré daňový subjekt predložil k svojmu odvolaniu sa týkajú iného zdaňovacieho obdobia (august 2011). Na základe vyššie uvedených skutočností Ministerstvo financií SR dospelo k záveru, že podaným návrhom neboli splnené podmienky pre povolenie obnovy konania uvedené v § 75 ods. 1 písm. a) a b) Daňového poriadku, keďže predložené dôkazy a namietané skutočnosti nie sú takými dôkazmi a skutočnosťami, ktoré by mohli mať vplyv na výrok rozhodnutia vydaného v pôvodnom konaní. Rovnako daňový subjekt svojím podaním nepreukázal, že sa dôkazy získané počas daňovej kontroly ukázali ako nepravdivé.

3. Krajský súd uviedol, že v administratívnom spise sa nachádza protokol o výsledku kontroly vykonanej v súlade so zákonom č. 10/1996 Z.z. vykonanej Finančným riaditeľstvom SR, sekciou inšpekcie a vnútornej kontroly č. 1300210/1/298267/2013 zo dňa 22.06.2013 <., ktorý žalobca vo svojom návrhu na obnovu konania považoval za kľúčový dôkaz. Z uvedeného protokolu vyplýva, že kontrola bola zameraná na dodržiavanie platných právnych predpisov, interných riadiacich aktov pri postupe správcu dane (Daňový úrad Kráľovský Chlmec) v období od 01.01.2012 do 28.02.2013, teda pri vyššie spomínanej daňovej kontrole u žalobcu. Na 63 stranách protokolu sú okrem uvedenia zamerania kontroly opísané preukázané kontrolné zistenia, ktoré pri kontrole vyšli najavo. V časti protokolu označenom ako zhrnutie výsledkov kontroly sa v protokole konštatujú nasledovné pre posúdenie zákonnosti rozhodnutia žalovaného relevantné porušenia právnych predpisov:

- porušenie § 15 ods. 5 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. tým, že správca dane neupovedomil kontrolovaný daňový subjekt o vypočutí svedka, porušenie § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. tým, že správca dane neurčil dátum prerokovania protokolu tak, aby bolo zachované oprávnenie kontrolovaného daňového subjektu písomne sa vyjadriť k protokolu najneskôr do 8 pracovných dní odo dňa jeho doručenia,
- porušenie § 15 ods. 17 v nadväznosti na § 165 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. tým, že správca dane neukončil daňovú kontrolu v zákonnej lehote,
- porušenie § 25h ods. 4 v nadväznosti na § 165 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. tým, že správca dane po právoplatnom prerušení daňovej kontroly vykonával úkony v daňovej kontrole, pričom prekážky, pre ktoré bola prerušená nepominuli,
- porušenie § 27 ods. 1 a § 15 ods. 5 písm. a/ zákona č. 511/1992 Zb. tým, že správca dane nepredvolal osobu, ktorej osobná účasť v daňovom konaní je nevyhnutná a písomne o tomto konaní neupovedomil kontrolovaný daňový subjekt,
- porušenie § 20 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. tým, že v predvolaní správca dane neuviedol, že predvoláva osobu, ktorej osobná účasť pri správe daní bola nevyhnutná; správca dane opakovane nepredvolal daňový subjekt.

4. Krajský súd konštatoval, že uvedené porušenia nie sú len bezvýznamnými vadami konania nemajúcimi vplyv na zákonnosť pôvodného daňového rozhodnutia, ako sa to snažil v napadnutom rozhodnutí alebo vo vyjadrení k žalobe bagatelizovať žalovaný.

5. Zmyslom konania o povolení obnovy nie je konštatovať nezákonnosť (prípadne zákonnosť) pôvodného daňového rozhodnutia a ani prejedukovať rozhodnutie, ktoré účastník žiada po obnovení konania vydať. Úlohou správneho orgánu je len určiť, či nová skutočnosť alebo dôkaz sú spôsobilé ovplyvniť nový výrok a iba eventuálne sa uvažuje o tom, či môže privodiť pre účastníka administratívneho konania priaznivejší výsledok ako v pôvodnom už právoplatnom konaní.

6. Proti tomuto rozsudku podal pôvodný žalovaný v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť. Namietal, že predmetom správneho konania bol návrh na obnovu konania vo veci dodatočného platobného výmeru na daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie „október 2010“. Protokol sa netýkal výlučne žalobcu, ale rôznych daňových subjektov. Žalovaný si ďalej dovoľuje poukázať na nedostatočné odôvodnenie resp. nevysporiadanie sa so všetkými argumentmi žalobcu a žalovaného zo strany Krajského súdu v Bratislave a z toho vyplývajúcu opätovnú nepreskúmateľnosť rozsudku. Žalovaný uviedol, že zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v ustanovení § 75 ods. 1 písm. a) vyžaduje kumulatívne splnenie troch podmienok na povolenie obnovy konania a to:

novosť skutočností a dôkazov, ktoré vyšli najavo,
možnosť ich podstatného vplyvu na výrok rozhodnutia,
nemožnosť ich uplatnenia v konaní bez zavinenia účastníka konania.

7. Žalovaný tvrdil, že žalobca získal vedomosť o protokole až po právoplatnom ukončení daňového konania za zdaňovacie obdobie „október 2010“ (t. j. išlo o nový dôkaz), avšak podľa názoru žalovaného skutočností v ňom uvedené nemožno označiť za nové resp. majúce podstatný vplyv na výrok rozhodnutia. Žalovaný v správnom konaní, ako aj v konaní pred správnym súdom zastával názor resp. argumentoval, že skutočnosti uvedené na stranách 17 až 19 protokolu možno rozdeliť na formálne resp. administratívne chyby (nedodržanie Smernice č. 2/2003/160, porušenie § 11 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., porušenie § 15 ods. 9 zákona č. 511/1992 Zb., porušenie § 14 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb. a nedodržanie Metodického pokynu č. 27/3/2009, porušenie § 11 zákona č. 511/1992 Zb. a porušenie § 12 zákona č. 511/1992 Zb.) nemajúce podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a na skutočnosti, ktoré by mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia (porušenie § 15 ods. 5 písm. e) zákona č. 511/1992 Zb.), avšak žalobcom už boli uplatnené v pôvodnom daňovom konaní za zdaňovacie obdobie „október 2010“. Vyššie uvedené formálne resp. administratívne chyby boli žalovaným vyhodnotené ako nemajúce podstatný vplyv na výrok rozhodnutia t. j. neodôvodňovali povolenie obnovy konania. Nesprávneho právneho posúdenia veci sa podľa názoru žalovaného dopustil Krajský súd v Bratislave tým, že označil zistenie o porušení ustanovenia § 15 ods. 5 písm. e) zákona č. 511/1992 Zb. za novú skutočnosť majúcu podstatný vplyv na výrok rozhodnutia, pričom o tejto skutočnosti sa mal žalobca dozvedieť až z protokolu t. j. po právoplatnom ukončení daňového konania. Zdôrazňuje že predmetný protokol bol síce vyhotovený Finančným riaditeľstvom SR, sekciou inšpekcie a vnútornej kontroly, odborom vnútornej kontroly, oddelením vnútornej kontroly Banská Bystrica, avšak všetky porušenia právnych predpisov a interných predpisov v daňovom konaní za zdaňovacie obdobie „október 2010“ boli žalobcovi známe už zo spisu z tejto daňovej kontroly, pričom porušenia právnych predpisov a interných predpisov boli žalobcom v uvedenom daňovom konaní namietané.

8. Pôvodný žalobca vo vyjadrení (čl. 84) ku kasačnej sťažnosti uviedol, že v dôsledku pochybení správcu dane, potvrdenými vnútornou kontrolou, nebola daňová kontrola vykonaná v súlade so zákonom, nadobudol protokol z tejto daňovej kontroly povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nie je možné použiť. V prípade, že takto nezákonne získaný dôkaz použitý bol, je celé konanie zaťažené vadou nezákonnosti, a rozhodnutie, ktoré je jeho završením a vychádza zo skutočností zistených počas nezákonnej daňovej kontroly a zachytených v protokole o takejto kontrole, je rovnako nezákonné. V daňovej kontrole je nezákonne získaný dôkaz dôkazom, ktorý môže ovplyvniť rozhodnutie správcu dane, preto na takýto dôkaz správca dane nemá prihliadať. Na základe uvedeného má žalobca za to, že Protokol a pochybenia v ňom konštatované predstavujú taký dôkaz, pri ktorom je pravdepodobné, že bude mať vplyv na výsledok konania, čím bola naplnená

podmienka na povolenie obnovy konania.

9. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 Správneho súdneho poriadku, ďalej len „SSP“) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk <. (§ 137 ods. 2 a 3 SSP).

10. Kasačný súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že sa v ňom nachádza list. Finančného riaditeľstva SR č. 14000001/168747/2014 zo dňa 2.4.2014, v ktorom bola prešetrovaná sťažnosť na postup zamestnancov správcu dane pri výkone daňových kontrol, v ktorom sa konštatuje, že „Vinnárstvo Viničky, s.r.o. - kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie október 2010, november 2010, februára 2011 a august 2011, hlavne pri dodržaní lehoty na vykonanie daňových kontrol ako dôvodov na prerušenie daňovej kontroly bol v rozpore so základnými zásadami daňového konania zakotvenými v § 2 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov.

11. Žalovaný v odôvodnení napadnutého rozhodnutia tvrdí, že pochybenia správcu dane uvedené v Protokole FR SR sú procesného charakteru, pričom nepreukazujú nepravdivosť skutkových zistení v pôvodnom konaní a nespôsobujú nezákonnosť protokolu z kontroly. „Ide o nesprávny typ zápisníc, neúplnosť zápisníc, existencia dokumentov od iných správcov dane v spisovej zložke daňového subjektu, z ktorých nie je zjavné z akého dôvodu boli správcovi doručené...“. Kasačný súd konštatuje, že podľa opisu nejde o „drobné procesné vady“. V prípade takýchto zistení by nadriadený orgán správcu dane mal ex offio preskúmať rozhodnutie správcu dane mimo odvolacieho konania, ako reakciu na protokol z kontroly. Závažné procesné vady daňovej kontroly vedú k nezákonnosti dôkazov, ktoré nemôžu byť použité vo vyrubovacom konaní. Medzi takéto závažné porušenia patrí prekročenie lehoty na vykonanie daňovej kontroly a vykonávanie úkonov daňovej kontroly vylúčeným pracovníkom správcu dane, na ktoré skutočnosti musia daňové orgány prihliadať ex offio. V ďalšom konaní je nevyhnutné pripojiť úplné spisy z vnútornej kontroly, vykonanej sekciou inšpekcie a vnútornej kontroly voči kontrolovanému správcovi dane podľa zákona č. 10/1996 Z.z. o kontrole v štátnej správe č. 14000001/168747/2014 a č. 1300210/1/298267/2013. Rovnako v ďalšom konaní je potrebné pripojiť aj spisy z disciplinárnych konaní voči vylúčeným zamestnancom správcu dane. Rozhodnutie o vylúčení zamestnanca správcu dane má deklaratórny (nie konštitutívny) charakter a konštatuje existenciu dôvodov vylúčenia. Preto existenciu týchto dôvodov nemožno automaticky vylúčiť i pri iných zdaňovacích obdobiach a podľa ich závažnosti je potrebné preskúmať dosah týchto dôvodov aj do iných zdaňovacích období. Tieto skutočnosti musí komplexne posúdiť žalovaný v ďalšom konaní.

12. O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 175 ods. 1 a 2 SSP a § 467 ods. 1 SSP tak, že žalobcovi priznal voči žalovanému nárok na náhradu trov kasačného konania v plnom rozsahu, keďže v konaní bol úspešný.

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

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.