

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžk/34/2020
Identifikačné číslo spisu: 5018200488
Dátum vydania rozhodnutia: 30.03.2021
Meno a priezvisko: Mgr. Peter Melicher
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:5018200488.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci sťažovateľa (pôv. žalobcu): ČS-KA Mazorník, s.r.o., so sídlom Somolického 1874/62, Turčianske Teplice, IČO: 45 905 991, právne zast.: Prosman a Pavlovič advokátska kancelária, s.r.o., so sídlom Hlavná 31, 917 01 Trnava, proti žalovanému: Daňový úrad Žilina, pobočka Martin, so sídlom Jesenského 23, Martin, v konaní o žalobe proti nečinnosti orgánu verejnej správy, o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti právoplatnému uzneseniu Krajského súdu v Žiline č. k. 24Sa/46/2018-135 zo dňa 31. januára 2020, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietla.

Účastníkom právo na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Žiline ako správny súd preskúmal procesný postup žalovaného v správnom konaní špecifikovanom v žalobe týkajúcom sa zdaňovacieho obdobia máj 2016. Vo vzťahu k tvrdenej nečinnosti pri preskúmanom zdaňovacom období žalobu podľa § 249 SSP zamietol z dôvodov, že nečinnosť orgánu verejnej správy ako nezákonný negatívny jav nastáva vtedy, keď tento orgán vo veci nekoná, aj keď podľa zákona má povinnosť konať. Predpokladom nečinnosti nie vždy je protiprávnosť. Protiprávnosť znamená, že pasivita orgánu verejnej správy je v rozpore s normatívne ustanovenou povinnosťou konať. Takáto povinnosť vyplýva z konkrétneho zákonného ustanovenia. Špecifický je vzťah nečinnosti a prerušenia administratívneho konania. Ak k prerušeniu došlo vydaním rozhodnutia a účastník sa domnieva, že orgán verejnej správy o tom rozhodol nezákonne, nie je namieste domáhať sa z jeho strany ochrany svojich práv formou žaloby proti nečinnosti. V takom prípade totiž orgán verejnej správy nie je nečinný, pretože svoje nekonanie zdôvodnil v rozhodnutí o prerušení administratívneho konania. Žaloba proti nečinnosti prichádza do úvahy v tom prípade, ak účastník konania namieta, že dôvod prerušenia administratívneho konania odpadol. V takom prípade nie je sporná zákonnosť samotného prerušenia administratívneho konania, ale dôvodnosť jeho zotrvávania.

2. Podľa krajského súdu z administratívneho spisu vyplynulo, že daňová kontrola oprávnenosti nároku

na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie máj 2016 vo výške 77 930,59 € začala dňa 18.08.2016. Správca dane podal dňa 08.09.2016 žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií č. 1499408/2016, ktorú urgoval dňa 12.01.2017, 10.04.2017 a 12.07.2017. Dňa 09.05.2017 bolo vydané rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti č. 100805334/2017. Daňová kontrola bola v súlade s § 61 ods. 1 písm. b) zákona č. 563/2009 Z.z. prerušená z dôvodu, že začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, ktorou bola medzinárodná výmena daňových informácií. Odpoveď na žiadosť o MVDI č. 149948/2016 bola správcovi dane doručená dňa 08.09.2017 pod č. 105855/16/For-Orn. Dňa 22.09.2017 bolo splnomocnenému zástupcovi daňového subjektu zaslané Oznámenie č. 102009149/2017 zo dňa 21.09.2017 o tom, že dňa 08.09.2017 pominuli dôvody, pre ktoré sa daňová kontrola prerušila a že Daňový úrad Žilina v jej výkone pokračuje. Dňa 02.10.2017 bolo vydané Rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti č. 102072935/2017. Podľa odôvodnenia daňová kontrola bola v súlade s § 61 ods. 1 písm. b) zákona č. 563/2009 Z.z. prerušená z dôvodu, že začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia, ktorou je získanie informácií spôsobom podľa osobitného predpisu, a to podľa zákona č. 442/2012 Z.z. a Nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 07.10.2010. Správca dane zaslal v dňoch 27.09.2017 a 29.09.2017 prostredníctvom Finančného riaditeľstva SR, odbor boja proti podvodom, oddelenie CLO, Banská Bystrica žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií. Vzhľadom k tomu, že správca dane neobdržal odpovede na všetky zaslané žiadosti o MVDI, ktoré boli správcovi dane urgované, naposledy dňa 23.04.2019, dôvod prerušenia podľa vyjadrenia Daňového úradu Žilina, pobočka Martin pretrváva.

3. Predtým ako sa krajský súd zaoberal meritórnymi námietkami uvedenými v žalobe, skúmal, či sú splnené procesné podmienky na vedenie konania v zmysle § 244 ods. 1 SSP. Zistil, že žalobca podal podnet na Okresnú prokuratúru Martin podaním zo dňa 23.07.2018, a to konkrétne podnet na upozornenie prokurátora podľa § 28 ods. 1 zákona č. 153/2001 Z.z. o prokuratúre v znení neskorších predpisov, ktorý bol odstúpený z dôvodu príslušnosti Krajskej prokuratúre v Žiline, ktorá ho vybavila oznámením zo dňa 23.11.2018 o jeho odložení. Z uvedeného vyplýva, že podmienka stanovená v § 244 ods. 1 SSP bola splnená.

4. Vzhľadom na žalobcom tvrdenú nečinnosť žalovaného pri výkone daňovej kontroly, správny súd skúmal, či pasivita Daňového úradu Žilina je v rozpore s povinnosťou konať, normatívne stanovenou v Daňovom poriadku. Z administratívneho spisu bolo zistené, že daňová kontrola bola v zmysle § 61 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku v spojení s § 46 ods. 10 Daňového poriadku prerušená z dôvodu, že bolo potrebné získať informácie spôsobom podľa nariadenia Rady č. 904/2010/EÚ prostredníctvom MVI. Ku dňu rozhodovania správneho súdu bola doposiaľ daňová kontrola prerušená. Tiež bolo zistené, že doposiaľ neboli zo strany žiadaného orgánu doručené žalovanému (žiadajúcemu orgánu) všetky odpovede na nastolené otázky v žiadosti o MVI. Za týmto účelom žalovaný vykonal viaceré urgencie, naposledy zo dňa 23.04.2019. Koniec prerušenia pri prerušení podľa § 61 ods. 1 Daňového poriadku sa v zmysle § 61 ods. 4 Daňového poriadku spravuje len pominutím dôvodov, pre ktoré sa konanie prerušilo.

5. Krajský súd na základe vyššie uvedeného dospel k záveru, že pokiaľ neboli žalovanému doručené informácie žiadané v žiadostiach o MVI, dôvod prerušenia administratívneho konania neodpadol. Preto je dôvodné zotrvávanie prerušenia daňovej kontroly. Nie je teda možné vytknúť nečinnosť žalovanému, že doposiaľ nerozhodol o pokračovaní administratívneho konania v zmysle § 61 ods. 4 Daňového poriadku a že ďalej vo veci nekoná. Počas prerušenia daňovej kontroly potom nie je možné konštatovať nečinnosť správcu dane, pretože vo vzťahu k daňovému subjektu nemôže vykonávať žiadne úkony vyplývajúce mu z Daňového poriadku. Nemôže pokračovať vo výkone daňovej kontroly, nemôže vydať protokol ani meritórne rozhodnutie, ako to požaduje žalobca. Nečinnosť žalovaného teda za týchto skutkových okolností nebola krajským súdom zistená.

6. V posudzovanej veci podľa krajského súdu správca dane prerušil daňovú kontrolu z dôvodu, že pre vecne správne určenie nadmerného odpočtu DPH je nevyhnutné získať potrebné informácie spôsobom

podľa Nariadenia Rady č. 904/2010/EÚ prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií. Z obsahu administratívneho spisu žalovaného vyplýva, že tento doručenie odpovede na požadované informácie od nemeckej daňovej správy opakovane urgoval. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prietáhov, ale má pritom použiť také najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane. Dokazovanie vo veci vedie správca dane, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. 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. Niet pochyb o tom, že podať žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií v záujme preverenia zdaniteľných obchodov podľa Nariadenia č. 904/2010/EÚ je legitímnym právom a zároveň i povinnosťou správcu dane tak, aby došlo k správne určeniu a vyrubeniu dane. Podanie žiadosti je preto dôvodom na prerušenie daňového konania podľa § 61 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku. Nakoľko žalovaný nedisponoval konečnou odpoveďou na jeho žiadosť napriek viacerým urgenciám, sú bez významu tvrdenia žalobcu o neúmernej dĺžke daňovej kontroly a jej prerušenia. Je na správcovi dane, či vyhodnotí odpoveď na dožiadanie ako dostačujúcu pre naplnenie účelu správy daní alebo rozhodne o potrebe doplnenia odpovede.

7. Pokiaľ žalobca namietal, že žalovaný predlžuje zákonné lehoty na vykonanie daňových kontrol svojvoľne a nad rámec právnej úpravy tým, že prerušil daňovú kontrolu z dôvodu potreby MVI, krajský súd vyhodnotil túto námietku ako nedôvodnú. V zmysle § 24 ods. 2 Daňového poriadku dokazovanie vedie správca dane, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Bolo vecou správcu dane, aby v rámci správnej úvahy posúdil, či v danej veci bolo potrebné vykonať dokazovanie medzinárodnou výmenou informácií a v akom rozsahu. Má za to, že uvedené dokazovanie je na riadne zistenie dane potrebné, nič mu nebránilo požiadať o MVI a za týmto účelom prerušiť daňovú kontrolu. Tento procesný postup je legálny postup v súlade s Daňovým poriadkom.

8. Pokiaľ išlo o žalobcom namietanú maximálnu dĺžkou lehôt stanovených v smernici pre poskytnutie požadovaných informácií, tak krajský súd poukázal na to, že predmetná MVI bola správcom dane žiadaná nie podľa tejto smernice, ale podľa nariadenia č. 904/2010/EÚ. Samotná dĺžka prerušenia daňovej kontroly v zmysle § 61 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku nie je zákonne ohraničená. Z uvedeného dôvodu preto nie je možné prijať taký výklad tohto zákonného ustanovenia, ktorý by toto ohraničenie stanovoval. Išlo by totiž o výklad, ktorý nemá oporu v slovnom vyjadrení právnej normy. Lehoty uvedené v nariadení č. 904/2010 na vybavenie medzinárodnej výmeny informácií zaväzujú orgán, ktorý žiadosť o MVI vybavuje, teda žiadaný orgán - zahraničný orgán finančnej správy, nie žiadajúci orgán. V kompetencii žalovaného nie je možnosť ovplyvniť rýchlosť vybavenia žiadosti o MVI u žiadaného členského štátu. Preto nie je možné ani v rozhodnutí o prerušení konania určiť konkrétnu lehotu na vybavenie žiadosti o MVI.

9. Pokiaľ žalobca ďalej tvrdil, že právny inštitút prerušenia daňovej kontroly nemôže slúžiť ako nástroj správcu na umelé neúčelné predlžovanie zákonnej dĺžky daňovej kontroly a že daňová kontrola predstavuje značný zásah do súkromnoprávnej sféry kontrolovaného daňového subjektu, tak aj túto námietku vyhodnotil správny súd ako v celom rozsahu nedôvodnú. Pokiaľ bolo právoplatne rozhodnuté o prerušení daňovej kontroly, lehota na výkon daňovej kontroly podľa § 61 ods. 5 Daňového poriadku počas prerušenia neplynie, a preto nie je možné ani teoreticky uvažovať o predlžovaní lehoty daňovej kontroly o tento čas. Čo sa týka námietky zásahu do súkromnej sféry žalobcu počas daňovej kontroly, táto námietka nesúvisí s tvrdenou nečinnosťou žalovaného počas prerušenia daňovej kontroly. V danom prípade bolo preukázané, že v súčasnosti je daňová kontrola prerušená, teda sa nevykonáva. Pokiaľ teda bola daňová kontrola právoplatne prerušená a doposiaľ nebolo rozhodnuté o jej pokračovaní v zmysle § 61 ods. 4 Daňového poriadku, potom v období prerušenia daňovej kontroly správca dane nemá oprávnenie vykonávať jednotlivé úkony daňovej kontroly. Prerúšením daňovej kontroly správcu dane nevstupuje do súkromnej autonómie daňového subjektu, neuplatňuje voči nemu svoje práva a ani nepožaduje od neho plnenie povinností vyplývajúcich mu zo zákona pre účel výkonu daňovej kontroly (rovnako rozsudok NS SR č. k. 3Sžf/46/2015 zo dňa 27. júla 2016, uverejnený pod č. 60/2016).

Pretože teda u žalobcu k faktickému výkonu daňovej kontroly v súčasnosti nedochádza (keďže je prerušená), k žiadnemu zásahu do jeho súkromnej sféry principiálne nemôže dôjsť (ak by k nemu napriek tomu došlo, nešlo by už o nečinnosť). Pokiaľ žalobca tvrdí, že mu konaním žalovaného vznikajú neprímerané obmedzenia, ktoré majú až likvidačný charakter, toto konanie žalovaného a jeho obmedzenia nijako nešpecifikoval.

10. Krajský súd tiež poukázal na to, že v konaní o preskúmanie nečinnosti správcu dane nemôže byť predmetom súdneho prieskumu meritórne posúdenie samotného nároku na vrátenie nadmerného odpočtu, vrátane posúdenia, či bol dostatočne zistený skutkový stav. Všetky námietky vecného charakteru môžu byť žalobcom uplatnené len pri preskúmaní meritórneho rozhodnutia o žalobcovom nároku na vrátenie nadmerného odpočtu.

11. Okrem toho vo vzťahu k realizácii MVI bolo preukázané, že hoci žalovaný nemôže ovplyvniť samotnú dĺžku lehoty stanovenej v nar. Rady č. 904/2010, v ktorej žiadaný orgán má zaslať požadované informácie, viac krát urgoval vybavenie jeho žiadosti prostredníctvom kontaktnej osoby zodpovednej za MVI. Preto nie je možné konštatovať, že by správca dane po prerušení daňovej kontroly len pasívne vyčkával na poskytnutie informácií zo strany žiadaného orgánu, ale naopak vyvinul primerané úsilie, aby boli jeho žiadosti v primeranej lehote vybavené.

12. Relevantné pre konštatovanie nečinnosti žalovaného by bolo zistenie, že žalovaný v čase vydania rozhodnutia správneho súdu (§ 135 ods. 2 písm. a) SSP) protiprávne nepokračuje v začatej daňovej kontrole, čo v danom prípade nebolo preukázané. Žalovaný v danom prípade nie je nečinný, pretože svoje nekonanie zdôvodnil v rozhodnutí o prerušení daňovej kontroly, ktoré prerušenie trvá ku dňu vydania rozhodnutia správneho súdu, pričom dôvody, pre ktoré sa kontrola prerušila, nepominuli. Žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií totiž neboli do dňa rozhodnutia správneho súdu v zmysle nariadenia č. 904/2010 vybavené.

13. Z vyššie uvedených dôvodov správny súd žalobu ako nedôvodnú podľa § 249 SSP zamietol a o náhrade trov konania bolo rozhodnuté vo vzťahu k žalobcovi podľa § 167 ods. 1 SSP a contrario tak, že mu súd náhradu trov konania nepriznal, pretože v konaní nebol úspešný. Rovnako súd nepriznal náhradu trov ani žalovanému podľa § 168 SSP a contrario, pretože hoci bol v konaní úspešný, nebola splnená podmienka na jeho aplikáciu - výnimočnosť situácie.

14. Proti tomuto uzneseniu krajského súdu podal žalobca (sťažovateľ kasačnú sťažnosť, pričom dôvodil ust. § 440 ods. 1 písm. g) a h) SSP teda nesprávne právne posúdenie a odklonenie sa od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu. V odôvodnení poukázal na rozhodnutie krajského súdu v Trnave a dve rozhodnutia NS SR, ktoré sa týkali lehôt na vykonanie daňovej kontroly. Zároveň poukazoval na primeranosť a proporcionalitu pri vykonávaní daňovej kontroly a navrhol aby kasačný súd uložil žalovanému povinnosť, aby do 10 dní pokračoval v daňovej kontrole a zároveň do 60 dní vydal rozhodnutie o daňovej kontrole alebo aby rozhodnutie zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

15. Predmetom konania podľa štvrtej časti prevej hlavy SSP - konanie o žalobe proti nečinnosti orgánu verejnej správy (§ 242 nasl.) nie je skúmanie a posudzovanie otázky, či bol žalobca ukrátený rozhodnutím orgánu verejnej správy na svojich právach a právom chránených záujmoch, ale tvrdená bezdôvodná nečinnosť tohto orgánu.

16. Správny súd na základe návrhu, ktorým sa žalobca domáhal preskúmania nečinnosti orgánu verejnej správy, preskúmava zákonnosť postupu správneho orgánu, t. j. skúma, či jeho činnosť, ktorou realizuje svoju právomoc vymedzenú osobitnými zákonmi, je alebo nie je v súlade s týmito zákonmi. Pri preskúmaní zákonnosti činnosti správneho orgánu súd skúma, či správny orgán vykonal zákonom predpísané úkony, alebo ich opomenul, resp. odmietol vykonať, prípadne či nevykonal chybný úkon (pozri uznesenie Najvyššieho súdu SR, sp. zn. 4SŽ/120/2003 zo dňa 01.07.2004).

17. Z administratívneho spisu je zrejmé ako postupoval žalovaný v danej veci a kasačný súd nebude tieto skutočnosti opakovať, nakoľko sú účastníkom aj kasačnému súdu známe.

18. Kasačný súd je toho názoru, že žiadny vnútroštátny právny predpis neupravuje dĺžku lehoty počas ktorej môže byť konanie prerušené, pričom počas prerušenia daňovej kontroly žiadne lehoty neplynú. Podľa kasačného súdu, vyčerpávajúcim spôsobom zodpovedá všetky žalobcom nastolené otázky prečo nemohol návrhu vyhovieť, a považuje ich za vecne a právne správne a v celom rozsahu na ne odkazuje.

19. Na základe vyššie uvedeného kasačný súd konštatuje, že žalovaný postupoval v súlade s právnymi predpismi, keď vyčkáva aj po opakovaných urgenciách na odpovede z medzinárodnej výmeny informácií. Kasačný súd zároveň dodáva, že žalovaný nebol nečinný, ale práve naopak, vo veci konal a koná plynulo a bez prietahov (v dobe do predloženia veci kasačnému súdu). Kasačný súd zároveň nezistil, že by sa správny súd odchyľil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu, nakoľko pokiaľ išlo o dve rozhodnutia kasačného súdu tieto sa netýkali uvedenej problematiky, t. j. plynutia lehoty počas prerušenia konania z dôvodu MVI. Z uvedených dôvodov kasačné námietky sťažovateľa vyhodnotil kasačný súd ako nedôvodné.

20. Vzhľadom na uvedené kasačný súd kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

21. O náhrade trov kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky tak, že sťažovateľovi, ktorý v tomto konaní nemal úspech, nárok na ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 SSP a analogicky podľa § 167 ods. 1 SSP) a žalovanému ho nepriznal, lebo to nemožno spravodlivo požadovať (§ 467 ods. 1 SSP a analogicky podľa § 168 SSP).

22. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky prijal uznesenie jednomyseľne (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto uzneseniu opravný prostriedok nie je prípustný.