

Súd: Správny súd v Bratislave
Spisová značka: BA-5S/202/2018
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1018201649
Dátum vydania rozhodnutia: 06. 09. 2023
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Lucia Tóth
ECLI: ECLI:SK:SpSBA:2023:1018201649.2

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

BA-5S/202/2018

- 10 -

Správny súd v Bratislave, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Lucie Tóth a členov senátu Mgr. Milady Artnerovej a JUDr. Mgr. Juraja Štorcela, PhD., v právnej veci žalobcu: SMS Dubovec s.r.o., so sídlom: 454 Turie 013 12, IČO: 43 879 985, právne zastúpený: ADVOKÁTI Müller & Dikoš, s.r.o., so sídlom: Závodská cesta 3911/24, 010 01 Žilina, IČO: 36 864 455, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, Banská Bystrica IČO: 42 499 500, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č.: 513983/2018 zo dňa 11.09.2018, takto

rozhodol:

BA-5S/202/2018

- 2 -

I. Správny súd žalobu z a m i e t a.

II. Správny súd žalovanému nárok na náhradu trov konania n e p r i z n á v a.

odôvodnenie:

I. Priebeh administratívneho konania

1. Žalovaný rozhodnutím č. 513983/2018 zo dňa 11.09.2018 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“) podľa § 74 ods. 4 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Kriminálneho úradu finančnej správy (ďalej len „KÚFS“) č. 100926456/2018 zo dňa 10.05.2018 (ďalej len „rozhodnutie o uložení predbežného opatrenia“), ktorým KÚFS podľa § 50 ods. 1 písm. a) v nadväznosti na § 160 ods. 5 Daňového poriadku vydal rozhodnutie o uložení predbežného opatrenia z dôvodnej obavy, že žalobcovi doteraz nevyrubená daň za obdobie august 2016 vo výške XX.XXX,- eur nebude v dobe jej splatnosti uhradená alebo bude nevyožiteľná alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami. Vydaným predbežným opatrením bola žalobcovi uložená povinnosť zložiť sumu XX.XXX,- eur na účet správcu dane do 15 dní od doručenia rozhodnutia žalobcovi.

2. KÚFS v rámci plnenia úlohy vymedzených zákonom č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o orgánoch

štátnej správy v oblasti daní“) získal poznatky o možnom porušovaní daňových predpisov v oblasti dane z pridanej hodnoty zo strany žalobcu. KÚFS rozhodnutie o uložení predbežného opatrenia odôvodnil tým, že v preverovanom období august 2016 žalobca krátil vlastnú daňovú povinnosť fiktívnym nadobúdaním služieb od spoločnosti R & S DESIGN, s.r.o., so sídlom Zimná 4, Košice, IČO: 46 527 9 40 (ďalej len „spoločnosť R & S DESIGN, s.r.o.“), ktorá vykazovala známky tzv. schránkovej spoločnosti, ekonomickú činnosť začala deklarovať od zdaňovacieho obdobia 10/2015 – 4/2017, popri vysokých obratoch vykazovala iba minimálne vlastné daňové povinnosti, v preverovanom období nemala žiadnych zamestnancov ani materiálno-technické vybavenie, daňové priznanie na dani z príjmu za rok 2016 a 2017 nepodala a nadobudnutie služieb v období august 2016 deklarovala od ďalšej spoločnosti PONTES s.r.o., so sídlom Karpatské nám. 10A, Bratislava, IČO: 44 830 688 („ďalej len „spoločnosť PONTES s.r.o.“), ktorá podľa zistení KÚFS rovnako vykazovala známky schránkovej spoločnosti. KÚFS mal za preukázané, že spoločnosti PONTES s.r.o., R & S DESIGN, s.r.o. a žalobca boli zapojené do fakturačného reťazca, ktorý bol vytvorený len za účelom znižovania vlastnej daňovej povinnosti a získania daňovej výhody pre žalobcu. Vzhľadom na uvedené zistenia existoval predpoklad, že u žalobcu dôjde k dorubeniu dane s pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2016 v sume XX.XXX.- eur. KÚFS v rozhodnutí o uložení predbežného opatrenia ďalej uviedol, že jediný majetok žalobcu boli peňažné prostriedky na účte a vzhľadom na skutočnosť, že tieto prostriedky bolo možné z účtu prevádzať v reálnom čase alebo kedykoľvek vybrať v hotovosti, hrozilo, že tento jediný známy majetok bude prevedený na účet tretej osoby, resp. vybraný v hotovosti, čím sa stane pre správcu dane nedosiahateľným. KÚFS dospel k záveru, že nevyrubená daň nebude v dobe splatnosti uhradená, z dôvodov, že žalobca prestal vykonávať ekonomickú činnosť, hrozí prevod obchodných podielov na iné nekontaktné osoby a účelové zbavenie sa majetku.

3. Žalobca podal voči rozhodnutiu o uložení predbežného opatrenia odvolanie. Žalovaný rozhodnutie o uložení predbežného opatrenia napadnutým rozhodnutím potvrdil.

II. Žaloba

4. Žalobou doručenou Krajskému súdu v Bratislave dňa 21.11.2018 sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti napadnutého rozhodnutia a žiada, aby správny súd napadnuté rozhodnutie žalovaného spolu s prvostupňovým rozhodnutím KÚFS o uložení predbežného opatrenia zrušil a vec vrátil KÚFS na ďalšie konanie. Žalobca súčasne s podaním správnej žaloby navrhol, aby súd uznesením priznal jeho správnej žalobe odkladný účinok podľa § 185 písm. a) zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“).

5. Žalobca namietal nepreskúmateľnosť napadnutého rozhodnutia, spočívajúcu v tom, že žalovaný sa uspokojivo nevysporiadal s jeho odvolacími námietkami. Podľa názoru žalobcu v napadnutom rozhodnutí žalovaného absentovalo riadne odôvodnenie v zmysle § 63 ods. 5 Daňového poriadku, pričom poukázal na nález ÚS SR, sp. zn. I. ÚS 290/2015 zo dňa 07.10.2015. Žalovaný, napriek odvolacím námietkam žalobcu, v napadnutom rozhodnutí neuviedol žiaden konkrétny dôvod nasvedčujúci existencii bezprostrednej hrozby zmarenia účelu daňového konania.

6. Žalobca v podanej žalobe tiež namietal, že KÚFS nemá vecnú príslušnosť (právomoc) na vydanie rozhodnutia o uložení predbežného opatrenia, keďže predbežné opatrenie nepredstavuje „úkon“ daňového úradu v zmysle § 5 ods. 3 písm. j) bodu 3 zákona o orgánoch štátnej správy v oblasti daní. Úkony daňového úradu sú faktickými úkonmi realizovanými pri správe daní; v tretej hlave prvej časti Daňového poriadku (§ 19 až § 26) sú vymedzené úkony zabezpečujúce priebeh a účel správy daní, pričom rozhodnutia, vrátane rozhodnutí o uložení predbežného opatrenia, pod takéto úkony na základe žiadnej akceptovateľnej interpretácie podradiť nemožno. Podľa žalobcu § 5 ods. 3 písm. j) bodu 3 zákona o orgánoch štátnej správy v oblasti daní navyše zakotvuje podmienku existencie potreby bezprostredného zásahu, ktorá výkon určitého úkonu KÚFS namiesto príslušného správcu dane odôvodňuje.

7. Žalobca ďalej vytkol finančným orgánom nedostačujúce zistenie skutkového stavu veci a nesprávne právne posúdenie. Základnou otázkou v rámci skúmania podmienok pre uloženie predbežného opatrenia bola miera preukázateľnosti reálneho uskutočnenia dodania tovaru alebo poskytnutia služby, ktoré boli orgány finančnej správy oprávnené od daňového subjektu legítimne vyžadovať. Žalovaný konštatovaním, že žalobca „si v preverovanom období krátil vlastnú daňovú povinnosť fiktívnym

nadobudnutím reklamných služieb“, ako aj to, že žalobca „nepreukáže právo na odpočítanie dane od dodávateľa R & S DESIGN, s.r.o.“ a že „predloženie akýchkoľvek listinných písomností ako dôkazov bez ďalších navzájom preukázaných skutočností nepreukazuje, že sa obchody uskutočnili“ jednak dopredu navádzal príslušný Daňový úrad Banská Bystrica ako má následne vo veci meritórne rozhodnúť a jednak postavil žalobcu do pozície, v ktorej nikdy nebude môcť uniesť dôkazné bremeno. Finančné orgány nijako nekonkretizovali, aké skutočnosti nasvedčujú, že jeho spoločník by mal úmysel previesť svoj obchodný podiel na nekontaktné osoby, resp. že by sa žalobca účelovo zbavoval majetku alebo takéto zbavovanie majetku aspoň zamýšľal. Žalobca mal od svojho vzniku v roku 2007 stále toho istého jediného spoločníka a konateľa a tento stav trvá naďalej, čiže u žalobcu nikdy nedochádzalo k žiadnym špekulatívnym prevodom obchodného podielu.

Odôvodnenia finančných orgánov tak majú, výslovne abstraktný a hypotetický charakter. Z odôvodnení rozhodnutí nevyplýva jediná konkrétna skutková okolnosť a jediný konkrétny dôkaz, ktorý by tieto hypotézy potvrdzoval.

III. Vyjadrenie žalovaného

8. K žalobe sa vyjadril žalovaný písomným podaním zo dňa 04.06.2019, pričom považoval žalobu za nedôvodnú. K námietkam žalobcu, že žalovaný sa uspokojivo nevysporiadal s jeho odvolacími námietkami, že v napadnutom rozhodnutí absentovalo riadne odôvodnenie v zmysle § 63 ods. 5 Daňového poriadku a že žalovaný vo svojom rozhodnutí neuviedol žiaden konkrétny dôvod, nasvedčujúci existencii bezprostrednej hrozby zmarenia účelu daňového konania žalovaný uviedol, že tieto sú neopodstatnené a účelové. Navrhol, aby súd žalobu zamietol.

IV. Posúdenie veci správnym súdom

9. Zákonom č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Zákon o správnych súdoch“) bol okrem iného zriadený aj Správny súd v Bratislave, ktorý začal svoju činnosť 1. júna 2023. V zmysle § 3 písm. b) Zákona o správnych súdoch: „ak § 4 ods. 1 neustanovuje inak, výkon súdnictva prechádza od 1. júna 2023 z krajských súdov na správne sudy vo všetkých veciach, v ktorých je od 1. júna daná právomoc správnych súdov, a to z Krajského súdu v Bratislave, Krajského súdu v Nitre a Krajského súdu v Trnave na Správny súd v Bratislave.“ Vec bola na základe uvedenej zmeny právnej úpravy, v súlade s Rozvrhom práce Správneho súdu v Bratislave na rok 2023 v znení Dodatku č. 1 náhodným výberom pridelená senátu 4S Správneho súdu v Bratislave a je vedená pod sp. zn. BA- 2S/202/2018.

10. Správny súd v Bratislave ako súd vecne a miestne príslušný podľa § 10 a § 13 SSP rozhodol meritórne vo veci bez nariadenia pojednávania rozsudkom v zmysle § 107 ods. 2 SSP, keďže žalobca ani žalovaný netrvali na nariadení pojednávania. Deň vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na webovej stránke tunajšieho súdu a rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 06.09. 2023 (§ 137 ods. 4 SSP).

11. Po preskúmaní obsahu žalobných námietok, vyjadrenia žalovaného a administratívneho spisu správny súd dospel k záveru, že správnu žalobu je potrebné zamietnuť.

12. Správny súd v prvom rade preskúmal podmienky prípustnosti súdneho prieskumu napadnutého rozhodnutia, pričom dospel k záveru, že inštitút predbežného opatrenia podľa § 50 Daňového poriadku nepochybne zveruje správcovi dane pomerne široké oprávnenia na zásah do práv daňového subjektu, ktoré mohlo mať za následok ujmu na subjektívnych právach žalobcu (zloženie finančnej čiastky na účet žalovaného). Otázkou prípustnosti súdneho prieskumu rozhodnutia o uložení predbežného opatrenia v súvislosti so správou daní sa zaoberal Najvyšší súd Slovenskej republiky vo svojich skorších rozhodnutiach sp. zn. 4Sžf/70/2012 z 23. apríla 2013, sp. zn. 3Sžf/132/2013 z 3. júna 2014 a sp. zn. 3Sžf/50/2015 zo 07. septembra 2016, sp. zn. 2Sžf/56/2016 z 25. októbra .2018, v ktorých najvyšší súd ustálil, že súdny prieskum realizácie uvedeného inštitútu správy daní, slúžiaceho na zabezpečenie riadneho výberu daní, je prípustný. Uvedené rozhodnutia boli prijaté za účinnosti skoršieho procesného predpisu - Občianskeho súdneho poriadku, avšak sú rovnako aplikovateľné i na konania podľa Správneho súdneho poriadku.

13. V správnom súdnictve je právo na prístup k súdnemu preskúmaniu opatrenia orgánu verejnej správy na základe správnej žaloby determinované princípom generálnej klauzuly s negatívnou enumeráciou, z ktorého vyplýva, že sudy v zásade preskúmajú všetky rozhodnutia alebo opatrenia orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo

právnických osôb priamo dotknuté, okrem tých, ktoré zákon výslovne z prieskumu vylučuje (§ 7 SSP). Nie je pritom rozhodujúce, ako je napadnuté rozhodnutie alebo opatrenie formálne označené. Pri posudzovaní prípustnosti súdneho preskúmania rozhodnutia alebo opatrenia orgánu verejnej správy je správny súd povinný posúdiť, či sa žalobou napadnuté rozhodnutie alebo opatrenie nedotýka základných práv alebo slobôd účastníka konania, ktoré mu zaručuje Ústava Slovenskej republiky alebo príslušná medzinárodná zmluva o ľudských právach a základných slobodách. V takých prípadoch totiž vylúčenie súdneho preskúmania rozhodnutia správneho orgánu nemožno uplatniť.

14. Ďalšou úlohou súdu bolo posúdenie zákonnosti postupu a správnosti záverov žalovaného v prejednávanej veci. Daňový poriadok v § 3 zakotvuje základné zásady daňového konania. Jednou z týchto zásad je zásada zákonnosti. Podľa tohto ustanovenia pri správe daní postupuje správca dane v konaní o daniach v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chráni záujmy štátu a obcí a dbá pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených na daňovom konaní. Z dikcie ustanovenia upravujúceho zásadu zákonnosti teda vyplýva, že daňové orgány v daňovom konaní nemôžu chrániť len fiškálne záujmy štátu ako prioritné, ale sú súčasne povinné zachovávať práva a oprávnené záujmy daňových subjektov. To znamená, že zásada zákonnosti daňového konania predstavuje významnú garanciu právnej istoty daňových subjektov.

15. V zmysle § 50 ods. 1 Daňového poriadku, správca dane môže počas daňovej kontroly, počas určovania dane podľa pomôcok alebo pri miestnom zisťovaní na zabezpečenie ich účelu alebo ak je odôvodnená obava, že nesplattná daň alebo nevyrubená daň nebude v dobe jej splatnosti uhradená alebo bude nevyožiteľná alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami, v rozsahu nevyhnutne potrebnom uložiť rozhodnutím daňovému subjektu, aby niečo vykonal, niečoho sa zdržala lebo niečo strpel, a to najmä, aby a) zložil peňažnú sumu na účet správcu dane, b) nenakladal s vecami alebo právami určenými v rozhodnutí.

16. V zmysle § 50 ods. 2 Daňového poriadku, ak hrozí, že peňažná suma podľa odseku 1 písm. a) nebude v lehote určenej správcom dane zložená, je rozhodnutie o uložení predbežného opatrenia vykonateľné dňom vydania. Správca dane súčasne vhodným spôsobom vyzoomie daňový subjekt o vydaní rozhodnutia o uložení predbežného opatrenia.

17. V zmysle § 50 ods. 7 Daňového poriadku, správca dane predbežné opatrenie zruší, ak pominie dôvod, pre ktorý bolo uložené, ak pomínul dôvod len sčasti, predbežné opatrenie sa zruší čiastočne.

18. V zmysle § 50 ods. 8 Daňového poriadku, predbežné opatrenie stráca účinnosť dňom zaplattenia dane alebo daňového nedoplatku, a to aj vykonaním kompenzácie podľa § 55 ods. 7, alebo dňom vzniku záložného práva podľa § 81. Ak dôjde k vyrubeniu dane, ktorá nebola v dobe vydania predbežného opatrenia vyrubená, predbežné opatrenie podľa odseku 1 písm. a) stráca účinnosť dňom jej vyrubenia, ak peňažná suma uložená týmto predbežným opatrením bola zložená alebo ak rozhodnutie vydané vo vyrubovacom konaní alebo v skrátrenom vyrubovacom konaní sa stalo exekučným titulom namiesto predbežného opatrenia podľa § 89 ods. 4. Zložená peňažná suma podľa druhej vety sa prevedie na úhradu tejto dane. O strate účinnosti predbežného opatrenia musí správca dane písomne upovedomiť daňový subjekt a tých, ktorým rozhodnutie o uložení predbežného opatrenia doručoval.

19. V zmysle § 160 ods. 5 Daňového poriadku, na úkony, ktoré je oprávnené vykonávať finančné riaditeľstvo a Kriminálny úrad finančnej správy podľa osobitného predpisu, ktoré podľa tohto zákona patria do pôsobnosti správcu dane, sa ustanovenia tohto zákona vzťahujú rovnako.

20. V zmysle § 5 ods. 3 písm. j) bod 3 zákona o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, KÚFS robí úkony, ktoré inak patria do pôsobnosti daňových úradov alebo colných úradov, ak na dosiahnutie cieľa sledovaného daňovými predpismi alebo colnými predpismi je potrebný bezprostredný zákrok.

21. V zmysle § 5 ods. 3 písm. j) bod 6 zákona o orgánoch štátnej správy v oblasti daní (účinného od 01.01.2018), KÚFS robí úkony, ktoré inak patria do pôsobnosti daňových úradov alebo colných úradov, ak je potrebné vydať rozhodnutie o predbežnom opatrení podľa osobitného predpisu.

22. Inštitútom predbežného opatrenia v zmysle § 50 Daňového poriadku správca dane obmedzuje dispozičné právo daňového subjektu s jeho majetkom, a to najmä aby (i) zložil peňažnú sumu na účet

správca dane; (ii) nenakladal s vecami alebo právami určenými v rozhodnutí. Predbežné opatrenie môže správca dane uložiť len formou procesného rozhodnutia, ktoré musí mať všetky predpísané náležitosti. Vydaniu rozhodnutia o predbežnom opatrení nepredchádza dokazovanie, stačí, ak skutočnosti, ktorých sa predbežné opatrenie týka, sú osvedčené v takej miere, aby odôvodňovali použitie predbežného opatrenia. Musí teda existovať odôvodnená obava, že nesplattná daň alebo nevyrubená daň bude v dobe jej splatnosti a vymáhateľnosti nevyožiteľná, alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami. Výrok rozhodnutia musí byť formulovaný tak, aby predbežné opatrenie bolo vykonateľné. Predbežné opatrenie možno uložiť v ktoromkoľvek štádiu daňovej kontroly alebo miestneho zisťovania, alebo v procese určovania dane podľa pomôcok, spravidla však vtedy, keď správca dane zistí porušenie povinností daňovým subjektom a predpokladá sa, že správca dane rozhodnutím vyrubí daň alebo rozdiel dane.

23. Predbežné opatrenie má dočasný, predbežný a zabezpečovací charakter a sleduje zabezpečenie splnenia daňovej povinnosti v budúcnosti za situácie, keď sa toto dôvodne javí ako ohrozené. Predbežné opatrenie môže byť vydané na doposiaľ nevyrubenú daň vtedy, ak existujú objektívne skutočnosti, ktoré zakladajú odôvodnenú obavu, t. j. primeranú mieru pravdepodobnosti, že daň bude v budúcnosti vyrubená a zároveň, že v dobe jej vymáhateľnosti bude nevyožiteľná, alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami. Tieto skutočnosti musia byť v odôvodnení rozhodnutia uvedené. Rozhodnutie o uložení predbežného opatrenia nie je meritórnym rozhodnutím o daňovej povinnosti daňového subjektu za príslušné zdaňovacie obdobie, nepredchádza mu dokazovanie. Pre vydanie predbežného opatrenia nie je na mieste požadovať obširné a detailné skutočnosti, ktoré z povahy vecí súvisia so samotným vyrubeníím dane a musia byť zisťované počas daňovej kontroly a vo vyrubovacom konaní. Podrobné zisťovanie plnenia daňových povinností, zisťovanie skutkového stavu a právne závery z toho vyplývajúce budú predmetom skúmania v daňovej kontrole, v ktorej na základe vykonaných dôkazov a intenzity dôkazných prostriedkov môže správca dane dospieť aj k inému záveru, než je prezentovaný v rozhodnutí o uložení predbežného opatrenia.

24. V odôvodnení rozhodnutia o uložení predbežného opatrenia musia byť uvedené dôvody jeho uloženia, teda prečo správca dane, resp. v tomto prípade KÚFS považuje vybratie dane za ohrozené. Naplnenie odôvodnenej obavy je potrebné skúmať individuálne vo vzťahu ku konkrétnym okolnostiam prípadu. Existencia odôvodnenej obavy musí byť založená na konkrétnych pomeroch daňového subjektu, ktoré sa musia vzťahovať k výške dosiaľ nesplattnej alebo nevyrubenej dane. Predbežné opatrenie možno vydať aj v prípadoch, kedy ucelený a logický okruh indícií nižšej intenzity svedčí o zlej ekonomickej situácii daňového subjektu, ktorá vo vzťahu k výške doposiaľ nesplattnej alebo nevyrubenej dane vyvolá obavu o schopnosti daňového subjektu daň v dobe jej vymáhateľnosti uhradiť. Tento okruh indícií a závery o ekonomickej situácii daňového subjektu musia byť presvedčivo popísané v odôvodnení rozhodnutia o predbežnom opatrení, čo žalovaný v napadnutom rozhodnutí, ako aj KÚFS v rozhodnutí o uložení predbežného opatrenia urobil.

25. Správny súd sa nestotožnil s námietkou žalobcu, že žalovaný a KÚFS nedostatočne zistili skutkový stav. Ako správny súd uviedol vyššie, vydaniu rozhodnutia o predbežnom opatrení nepredchádza proces dokazovania. Rozhodnutie o predbežnom opatrení a napadnuté rozhodnutie bolo vydané v čase prebiehajúcej daňovej kontroly, pričom je potrebné zdôrazniť, že v čase vydania rozhodnutia o predbežnom opatrení nemuselo byť jednoznačne preukázané, že daňovému subjektu vznikne povinnosť uhradiť daň a túto povinnosť si daňový subjekt dobrovoľne nesplní; postačovala aj samotná hrozba, resp. dôvodná obava zo strany správca dane, že k takejto situácii môže dôjsť. Pri vydaní rozhodnutia o predbežnom opatrení sa vychádza z istej miery pravdepodobnosti zistených skutočností s tým, že na zistený skutkový stav sa kladú omnoho menšie nároky, ako je to pri meritórnom rozhodnutí v daňovej veci. Z uvedeného vyplýva aj miera nevyhnutnosti dokazovania skutočností, ktoré sú relevantné pre vydanie rozhodnutia o predbežnom opatrení. Miera dokazovania a zistení ma osvedčiť iba dôvodnú obavu správca dane a nie závery vedúce k vyrubeníu samotnej dane z pridanej hodnoty.

26. Z napadnutého rozhodnutia, rozhodnutia o uložení predbežného opatrenia, ako aj z administratívneho spisu, vyplýva, že KÚFS mal dôvodnú obavu, že žalobca nepreukáže právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty pri zdaniteľných plneniach od dodávateľa R & S DESIGN, s.r.o., a zároveň žalobca prestal vykonávať ekonomickú činnosť, čo preukazovali žalobcom podané negatívne daňové priznania k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia od augusta roku 2017 v porovnaní s podanými daňovými priznaniami za predchádzajúce zdaňovacie obdobia od januára roku 2016. KÚFS mal zároveň podozrenie z nevyožiteľnosti dane od žalobcu z dôvodu hrozby nebezpečenstva

prevodu obchodných podielov žalobcu na nekontaktné osoby a účelové zbavenie sa majetku. Uvedené skutočnosti podľa správneho súdu v dostatočnej miere osvedčujú záver žalovaného a KÚFS o potrebe autoritatívnym spôsobom pristúpiť k obmedzeniu subjektívneho práva žalobcu a vydať predbežné opatrenie.

27. Správny súd po preskúmaní rozhodnutia o predbežnom opatrení, ako aj napadnutého rozhodnutia, dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie, vychádza zo zistených skutočností, ktoré predstavujú reálnu hrozbu neuhradenia dodatočne vyrubenej dane v čase splatnosti, čo žalovaný v napadnutom rozhodnutí aj riadne vysvetlil a odôvodnil. Suma zabezpečená predbežnými opatreniami presne zodpovedá výške dane z pridanej hodnoty v preverenom období, pri ktorej malo dôjsť ku kráteniu vlastnej daňovej povinnosti žalobcu fiktívnym nadobúdaním služieb. Napadnuté rozhodnutie tak neprímerane nezasahuje do práv žalobcu a plne rešpektuje princíp proporcionality medzi zásahom (zaistením finančných prostriedkov v určitej výške) a reálnou obavou (na základe momentálne zistených a vyhodnotených skutočností pri daňovej kontrole), že splatná daň z pridanej hodnoty v uvedenej výške nebude v čase splatnosti riadne uhradená.

28. Správny súd sa rovnako nestotožnil s námietkou žalobcu, že KÚFS nebol príslušný vydať rozhodnutie o predbežnom opatrení. Novelou zákona o orgánoch štátnej správy v oblasti daní vykonanou zákonom č. 272/2017 Z. z. ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 199/2004 Z. z. Colný zákon a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony (ďalej len „zák. č. 272/2017 Z. z.“) došlo k rozšíreniu zákonných právomocí KÚFS o možnosť vydať rozhodnutie o predbežnom opatrení podľa Daňového poriadku. KÚFS sa tak od 1. januára 2018 stal popri správcoch dane oprávneným subjektom, aby v prípade dôvodnej obavy o budúcej úhrade dane, resp. jej vymožitelnosti, uložil daňovému subjektu zložiť peňažnú sumu na účet správcu dane, alebo nenakladať s určenými vecami alebo právami. Ako vyplýva z dôvodovej správy k čl. III bod 3 zák. č. 272/2017 Z. z., z dôvodu odstránenia výkladových nezrovnalostí sa spresnilo ustanovenie tak, aby bolo zrejmé, že aj KÚFS má oprávnenie na vydávanie rozhodnutí o predbežnom opatrení podľa Daňového poriadku, nakoľko tento orgán disponuje skôr ako správca dane informáciami, z ktorých vyplýva odôvodnená obava, že nesplaatná daň alebo nevyrubená daň nebude v dobe jej splatnosti uhradená, alebo že bude nevymožiteľná. Z uvedeného jednoznačne vyplýva zámer zákonodarcu zveriť KÚFS právomoc vydávať rozhodnutia o predbežnom opatrení, a preto vyhodnotil správny súd námietku o nepríslušnosti KÚFS na vydanie rozhodnutia o predbežnom opatrení ako nedôvodnú.

29. Nad rámec uvedeného správny súd poukazuje na rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/130/2019-111 zo dňa 23.01.2020, ktorým súd zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102115992/2018 zo dňa 24.10.2018, ktorým žalovaný vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2016 v sume XX XXX,- eur. Voči uvedenému rozsudku podal žalobca kasačnú sťažnosť, ktorú Najvyšší správny súd SR rozsudkom sp. zn. 4Sžfk/36/2020 zo dňa 28.09.2022 zamietol. Žalobcovi tak nepochybne vznikla povinnosť uhradiť dodatočne vyrubenú daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2016 v rovnakej výške, ako bol povinný zložiť na účet žalovaného na základe napadnutého rozhodnutia.

30. Správny súd po preskúmaní napadnutého rozhodnutia dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie a rozhodnutie o uložení predbežného opatrenia bolo vydané v súlade s platnými právnymi predpismi, preto žalobu zamietol ako nedôvodnú podľa § 190 SSP.

31. O náhrade trov konania správny súd rozhodol podľa § 168 SSP a úspešnému žalovanému nepriznal právo na náhradu trov konania, pretože nezistil dôvod, na základe ktorého možno spravodlivo od žalobcu požadovať, aby žalovanému nahradil trovy konania.

32. Toto rozhodnutie prijal senát správneho súdu pomerom hlasov 3 : 0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

BA-5S/202/2018

- 2 -

Proti tomuto rozsudku možno podať kasačnú sťažnosť v lehote 30 dní od jeho doručenia, na Správny súd v Bratislave. Ak bolo vydané opravné uznesenie, lehota plynie znovu od doručenia opravného uznesenia len v rozsahu vykonanej opravy.

V kasačnej sťažnosti sa má popri všeobecných náležitostiach (§ 57 SSP) uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy bolo napadnuté rozhodnutie doručené sťažovateľovi, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 SSP sa podáva (sťažnostné body) a návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh). Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti.

Kasačná sťažnosť proti tomuto rozhodnutiu nemá odkladný účinok (§ 446 ods. 1 SSP).

Kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len tým, že správny súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že

- a) na rozhodnutie vo veci nebola daná právomoc súdu v správnom súdnictve,
- b) ten, kto v konaní vystupoval ako účastník konania, nemal procesnú subjektivitu,
- c) účastník konania nemal spôsobilosť samostatne konať pred krajským súdom v plnom rozsahu a nekonal za neho zákonný zástupca alebo procesný opatrovník,
- d) v tej istej veci sa už skôr právoplatne rozhodlo alebo v tej istej veci sa už skôr začalo konanie,
- e) vo veci rozhodol vylúčený sudca alebo nesprávne obsadený krajský súd,
- f) nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces,
- g) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci,
- h) sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu,
- i) nerešpektoval záväzný právny názor, vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí o kasačnej sťažnosti alebo
- j) podanie bolo nezákonne odmietnuté (§ 440 ods. 1 SSP).

V konaní o kasačnej sťažnosti musí byť sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ v zmysle § 449 ods. 1 SSP zastúpený advokátom.

Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Povinné zastúpenie advokátom v kasačnom konaní sa nevyžaduje, ak a) má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa; b) ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d); c) je žalovaným Centrum právnej pomoci.