

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	6Sžf/45/2013
Identifikačné číslo spisu:	1011201233
Dátum vydania rozhodnutia:	19.03.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Zdenka Reisenauerová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:1011201233.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: NIKA, s.r.o., so sídlom Ružová dolina 6, Bratislava, IČO: 30 228 557, zastúpený advokátom JUDr. Bohumilom Novákom, Advokátska kancelária so sídlom Horná 27, Banská Bystrica, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/226/6244-52888/2011/990600-r zo dňa 6. mája 2011, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 101/11-72 zo dňa 9. januára 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 101/11-72 zo dňa 9. januára 2013 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a ďalšie konanie.

Odôvodnenie

Krajský súd v Bratislave rozsudkom č. k. 2S 101/11-72 zo dňa 9. januára 2013 podľa ust. § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len O.s.p.) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného č. I/226/6244-52888/2011/990600-r zo dňa 6. mája 2011 a rozhodnutie Daňového úradu Považská Bystrica č. 670/230/52429/10/Sek zo dňa 16. decembra 2010 a následne ich zrušenia a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie. Účastníkom právo na náhradu trov konania nepriznal.

Z odôvodnenia uvedeného rozhodnutia vyplýva, že krajský súd zákonnosť preskúmaného rozhodnutia posudzoval v intenciách ustanovení § 2 v spojení s § 15, s § 15b ods. 1, písm. c/ a s § 29 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. alebo zákon o správe daní a poplatkov) a súčasne v intenciách § 43 ods. 1, 5 v spojení s § 49 ods. 1, 2 písm. a/ a s § 51 ods. 1, písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v platnom znení (ďalej len zákon č. 222/2004 Z. z. alebo zákon o DPH). Krajský súd napadnuté rozhodnutie žalovaného súčasne posudzoval v intenciách právnej úpravy ustanovenej v Smernici Rady EÚ č. 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty a vo svetle judikatúry Súdneho dvora EÚ poukazom na príslušné rozhodnutia Súdneho dvora.

Krajský súd z obsahu administratívneho spisu správnych orgánov zistil, že správca dane dňa 26. januára 2010 začal u žalobcu kontrolu DPH za zdaňovacie obdobie január až december 2008, o výsledku ktorej

správca dane vyhotovil protokol č. 670/320/41647/2010/Va zo dňa 22. septembra 2010 a dodatok k protokolu zo dňa 30. novembra 2010, poukazom na to, že predmetná vec sa týka kontroly DPH za zdaňovacie obdobie september 2008; protokol spolu s dodatkom bol prerokovaný so splnomocneným zástupcom žalobcu a doručený dňa 14. decembra 2010; na základe kontroly správca dane zistil, že žalobca porušil § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ v spojení s § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, keď si neoprávnene uplatnil odpočítanie dane z dodávateľských faktúr č. 2008/09/001, 2008/09/006, 2008/09/007, 2008/09/014, 2008/09/018 a 2008/09/039 v celkovej výške 1.911.666 Sk za dodávku tovaru -kuracích prís od dodávateľa spoločnosti FENIX BAU, s.r.o., nakoľko nebolo preukázané, že táto spoločnosť mu tovar skutočne dodala; súčasne žalobca porušil § 19 ods. 1 zákona o DPH tým, že neodviedol DPH vo výške 1.750.166 Sk z odberateľských faktúr č. 813271, 813515, 813534, 814135, 814291 a 814614 za dodávku tovaru, ktoré boli vystavené pre odberateľa - spoločnosť BEIMPEX, s.r.o. Česká republika, pretože podľa § 43 zákona o DPH nepreukázal intrakomunitárne dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu; správca dane dňa 16. decembra 2010 vydal dodatočný platobný výmer č. 670/230/52429/10/Sek, ktorým žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b/, bod 1 zákona o správe daní vyrobil za zdaňovacie obdobie september 2008 rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 121.550,55 eur; proti tomuto rozhodnutiu správcu dane sa žalobca odvolal, poukazom na to, že obsah odvolania bol takmer totožný s obsahom žaloby; žalovaný napadnutým rozhodnutím zo dňa 6. mája 2011 prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdil.

Krajský súd uviedol, že z obsahu spisu tiež vyplýva, že správne orgány (najmä správca dane) vykonali vo veci rozsiahle dokazovanie za účelom preverenia, či k deklarovaným obchodom skutočne došlo; ako svedok bol vypočutý Z. N., ktorý v relevantnom čase bol konateľom spoločnosti FENIX BAU, s.r.o., a ktorý vo výpovedi poprel, že by niekedy obchodoval so žalobcom, že by vystavil predmetné faktúry, že by prijal akúkoľvek hotovosť od žalobcu a spoločnosť žalobcu ani nepozná; tiež tvrdil, že v čase, keď bol konateľom tejto spoločnosti táto sa zaoberala stavebnou činnosťou v Bratislave a on sa v Trenčíne nezdržoval, ním vystavené faktúry mali inú štruktúru, podpisy nie sú jeho a pečiatka nie je totožná s tou, ktorú spoločnosť používala v roku 2008, spoločnosť nemala ani mraziarske vozidlá, S. A. nepozná a spoločnosť predal V. H., ktorému odovzdal aj doklady spoločnosti.

Krajský súd ďalej uviedol, že v súvislosti s faktúrami vystavenými pre spoločnosť BEIMPEX, s.r.o. Česká republika správca dane v rámci medzinárodnej výmeny informácií zistil, že táto spoločnosť nepriznala vo svojom daňovom priznaní nadobudnutie tovaru z iného členského štátu od žalobcu; správca dane vypočul ako svedka konateľa tejto spoločnosti Z. G., ktorý uviedol, že síce podpísal so žalobcom kúpnopredajnú zmluvu zo dňa 14. mája 2008, ale malo sa jednať o sortiment sušené mlieko, maslo a syry, nepamätal si, že by sa nakupoval syr eidam a kuracie prsia, podpisy na faktúrach nie sú jeho, pečiatka taktiež nepatrí jeho spoločnosti, nevystavil a nepodpísal ani predložené výdavkové pokladničné doklady a spoločnosť zaplatila len tie faktúry, na základe ktorých tovar skutočne nakúpila; tiež uviedol, že nevie o tovare, ktorý je uvedený na predmetných faktúrach, pričom spoločnosť nenakupovala tovar od žalobcu v takom množstve, ako je uvedené na faktúrach, v roku 2008 išlo o tovar asi v objeme 500.000 až 600.000 Sk; k preprave tovaru uviedol, že túto vykonával p. H., ktorý disponoval s nákladným chladiarskym vozidlom a prepravné doklady potvrdzoval buď on alebo vodič prepravnej spoločnosti; o platiach za predmetné faktúry nič nevedel a on ani jeho účtovníčka úhrady faktúr nerobili.

Krajský súd ďalej uviedol, že správca dane zistil, že niektoré úhrady za spoločnosť BEIMPEX, s.r.o. boli realizované prostredníctvom hotovostného vkladu na účet žalobcu, pričom pri vklade bolo uvedené meno V. V., ktorý pri výsluchu ako svedka využil svoje právo odoprieť výpoveď a vo veci nevypovedal; správca dane sa pokúšal zabezpečiť výsluch svedka Z. H., ktorého sa však nepodarilo predviesť k výsluchu ani políciou.

Krajský súd zistil, že správca dane vykonal výsluch zamestnancov žalobcu, ktorí predložili čestné prehlásenia a to S.. O. a p. S., pričom p. S. vo svedeckej výpovedi potvrdila čestné prehlásenie, v ktorom uviedla, že vystavila výdavkové pokladničné doklady, vyplatila z pokladne platby za tovar p. A. za spoločnosť BUNDÁŠ, s.r.o. a p. S. N. za spoločnosť FENIX BAU, s.r.o.; S.. O. uviedla, že odoberala vzorky mäsa, ktoré žalobcovi dodávala spoločnosť BUNDÁŠ, s.r.o., a spoločnosť FENIX BAU, s.r.o., ale nevedela povedať, či sa jednalo o chladený alebo mrazený tovar, či výsledky laboratórnych skúšok vzoriek sa nachádzajú v dispozícii v podobe nejakého protokolu; konateľ žalobcu F.. H. tvrdil, že dopravu podľa dohody zabezpečil dodávateľ, kamión s tovarom bol pristavený v ich

areáli, kde ho námatkovo skontrolovali, šoférovi dali doklady a dokumentáciu, aby ich odovzdal na mieste určenia; nevedel uviesť, kde tovar dodávateľ nakladal, adresa vykládky bola v Kunoviciach, všetky doklady preberal p. H. a úhrady zo strany odberateľa BEIMPEX, s.r.o., boli buď bezhotovostné alebo hotovostné; úhrady robil p. H. alebo ním poverený šofér; tovar od dodávateľov prepravoval len p. G..

Krajský súd ďalej poukázal na to, že správca dane vypočul ako svedkov S. A., S. K. G., K. Z., vodiča G., ako aj ďalšie osoby a vykonal aj iné dôkazy za účelom čo najúplnejšieho zistenia skutkového stavu, na základe ktorého dospel k správne záveru, keď žalobcovi neuznal odpočítanie dane z uvedených dodávateľských faktúr od dodávateľa FENIX BAU, s.r.o. a tiež správne vyrubil žalobcovi daň z uvedených odberateľských faktúr vystavených pre spoločnosť BEIMPEX, s.r.o..

Podľa názoru krajského súdu správne orgány sa vecou dôkladne zaoberali, pričom najmä správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie a nie je možné tvrdiť, že by vedenie daňového konania a spôsob vykonávania dokazovania boli v rozpore so zásadou spravodlivého procesu. Konštatoval, že správne rozhodnutia obsahujú dostatok relevantných dôvodov, a preto ich nemožno považovať za nepreskúmateľné a taktiež postupom správnych orgánov nebola odňatá žalobcovi ako účastníkovi daňového konania možnosť konať pred týmito orgánmi, pričom správca dane hodnotil dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, prihliadajúc na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, majú za to, že správca dane v priebehu výkonu daňovej kontroly postupoval v súlade so všeobecne záväznými predpismi v zmysle § 2 ods. 1 zákona o správe daní.

Krajský súd poukazom na to, že predpokladom oslobodenia od dane je, aby nadobúdateľ a dodávateľ boli podnikateľmi a vlastníctvo tovaru bolo prevedené na nadobúdateľa a tovar bol skutočne fyzicky premiestnený do iného členského štátu, konštatoval, že v danom prípade z obsahu spisu vyplýva, že fyzické dodanie - premiestnenie tovaru na územie ČR nebolo preukázané a podľa českej daňovej správy odberateľ z ČR spoločnosť BEIMPEX, s.r.o. nadobudnutie tovaru nedeclarovala ani v podaných daňových priznaniach a súhrnných výkazov.

Podľa názoru krajského súdu správca dane ako aj žalovaný vo veci postupovali dôsledne v súlade so zákonom a pri skúmaní podmienok pre oslobodenie od dane správne zistili skutkový stav veci a vec aj správne právne posúdili, keď žalobcovi vyrubili rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie september 2008 a keďže žalobca nepreukázal dodanie tovaru do iného členského štátu, vznikla mu daňová povinnosť dňom dodania tovaru v tuzemsku podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, zastávajúc názor, že správne orgány postupovali v súlade s § 29 ods. 2, 4 a § 2 zákona o správe daní.

Taktiež podľa názoru súdu správca dane dodržal zásadu ekonomického dosahu právneho úkonu na daň. Uviedol, že skutočné zrealizovanie obchodu s kuracími prsiami nepotvrdil ani dodávateľ žalobcu a ani jeho deklarovaný odberateľ. Konštatoval, že skutočným obsahom v daných obchodných prípadoch bolo iba profitovať na odpočítaní dane z pridanej hodnoty za zdaniteľné obchody, ktoré boli daňovým subjektom deklarované ako nákup od tuzemských dodávateľov cieľom získať daňovú výhodu, čo je v rozpore so zákonom. Tiež konštatoval, že na základe riadne zisteného skutkového stavu podrobne zdokumentovaného v protokole o výsledku zistenia z daňovej kontroly a následne v dodatočnom platobnom výmere, zastáva názor, že správca dane v priebehu výkonu daňovej kontroly postupoval v súlade s § 2, § 15 a 16 zákona o správe daní v nadväznosti na súčinnosť iných osôb v súlade s § 32 ods. 1 tohto zákona a prijal záver v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi v zmysle § 2 ods. 1 tohto zákona.

Krajský súd následne podal podrobné vyjadrenie k jednotlivým žalobným námietkam. Nepovažoval za dôvodnú námietku, ktorou žalobca namietal, že správca dane sa nijak nevyporiadal s jeho vyjadrením, že neporozumel poučeniu a napriek tomu správca dane ďalej pokračoval v pojednávaní o prerokovaní protokolu. Vo vzťahu k tejto námietke súd uviedol, že zo zápisnice o ústnom pojednávaní č. 670/320/51933/2010/Va zo dňa 14. decembra 2010, ktorej predmetom bolo záverečné prerokovanie protokolu za účasti zamestnancov správcu dane, konateľa spoločnosti žalobcu a jeho splnomocneného zástupcu vyplýva, že všetky osoby zúčastnené na ústnom pojednávaní boli v súlade s § 23 ods. 3 zákona o správe daní poučené o povinnosti zachovávať daňové tajomstvo. Poukazom na právnu úpravu ustanovenú v § 23 ods. 1, 3 a § 11 ods. 2 zákona o správe daní súd konštatoval, že protokol a aj dodatok k protokolu obsahujú skutočnosti o výsledkoch šetrení správcu dane u dodávateľov žalobcu, ale aj iných daňových subjektov v súvislosti s preverovaním dodania tovaru (spoločnosť ZEOTOP, s.r.o.),

a preto správca dane v súlade so zákonom poučil osoby zúčastnené na ústnom pojednávaní, zaznamenal ich vyjadrenie do zápisnice a nemal dôvod nepokračovať v ústnom pojednávaní, majúci za to, že z obsahu poučenia je pritom celkom zrejmé, čo je predmetom poučenia a tvrdenie, že konateľ žalobcu a splnomocnený zástupca poučeniu neporozumeli a že správca dane im k tomuto žiadne vysvetlenie neposkytol, nemá žiaden vplyv na skutočnosť, že protokol o daňovej kontrole bol so splnomocneným zástupcom žalobcu riadne prerokovaný a doručený a kontrola bola ukončená v súlade s § 15 ods. 10, 11, 12 a 13 zákona o správe daní.

Krajský súd nepovažoval za dôvodnú ani ďalšiu žalobnú námietku žalobcu týkajúcu sa dodatku k protokolu a to vzhľadom na právnu úpravu v § 15 ods. 10 zákona o správe daní a v § 15 ods. 5 písm. c/ a ods. 6 písm. e/ tohto zákona.

Krajský súd taktiež nepovažoval za dôvodnú žalobnú námietku žalobcu týkajúcu sa dokazovania vo vyrubovacom konaní. Vo vzťahu k tejto námietke konštatoval, že v rámci daňovej kontroly mal žalobca možnosť využiť všetky svoje práva, ktoré aj využil, protokol z daňovej kontroly je nielen výsledkom komplexného zisťovania skutkového stavu, ale aj s tým súvisiacej interpretácie daňových a iných právnych predpisov a vo vyrubovacom konaní nie je dôvod opätovne vykonávať dokazovanie, ktoré už prebehlo v rámci daňovej kontroly za účasti platiteľa resp. jeho splnomocneného zástupcu, poukazom na to, že výsledkom vyrubovacieho konania je úvaha správcu dane ako výsledok hodnotenia v dôkazov, ktorú uvedie v rozhodnutí. Krajský súd mal za to, že rozhodnutie správcu dane obsahuje hodnotenie skutkového stavu ako i právne predpisy a informácie, na základe ktorých dôkazov správca dane rozhodoval. Uviedol, že žalobca v priebehu daňovej kontroly nebol ničím a nijako obmedzený vo svojom procesnom práve na postup zachovávajúci jeho právo a právom chránené záujmy podľa § 2 ods. 1, v práve na úzku súčinnosť podľa § 2 ods. 2 a 8 zákona o správe daní, nebol nikým a ničím obmedzený vo svojom práve preukázať skutočnosť rozhodujúcu pre správne určenie a vyrubenie dane a predkladať všetky dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia najneskôr do ôsmich pracovných dní odo dňa doručenia protokolu spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu a jeho prerokovanie a taktiež mu nebolo upreté ani právo priznané čl. 46 ods. 1 Ústavy SR. Krajský súd tiež konštatoval, že žalovaný sa vo svojom rozhodnutí vysporiadal so všetkými námietkami, ktoré žalobca namietal v odvolacom v konaní.

Následne sa krajský súd podrobne zaoberal námietkami žalobcu, ktorými namietal nesprávnosť postupu správcu dane a jeho hodnotenia svedeckých výpovedí svedkov - Z. N., S., S., K., svedka G., svedkyne V., X., Y., Z., spôsob vykonávania dokazovania a použitia dôkazov. Konštatoval, že správne orgány vo svojich rozhodnutiach popísali pôvod jednotlivých dôkazov, čím je zrejmé, ktoré dôkazy boli vykonané v inom konaní, ktoré boli vykonané na základe dožiadania a ktoré vykonal správca dane v rámci medzinárodnej výmeny daňových informácií za účelom preverenia sporných obchodov, poukazom na to, že správca dane pri svojom rozhodovaní vo veci nie je viazaný iba na dôkazy, ktoré mu predloží daňový subjekt, ale má právo v súlade s § 29 ods. 2 zákona o správe daní a z dôvodu, čo najobjektívnejšieho zistenia skutkového stavu aj povinnosť komplexným zisťovaním t. j. aj vlastným šetrením dožiadaním na iného správcu dane, resp. z iných daňových konaní, zistiť všetky skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Krajský súd ďalej konštatoval, že zo skutočností, ktoré uviedol správca dane v protokole k daňovej kontrole je zrejmé, že žalobca dostatočne nepreukázal dodanie tovaru, poukazom na to, že správca dane nemá povinnosť uviesť, aké dôkazy má daňový subjekt predložiť a taktiež nie je povinný zisťovať, či nejaké dôkazy existujú, majúci za to, že malo by byť v záujme daňového subjektu, aby si zaobstaral dostatok dôkazov, ktorými by bol schopný preukázať reálne uskutočnenie dodania tovaru a to z toho dôvodu, že je zaťažený dôkaznou povinnosťou, ktorú mu ukladá § 29 ods. 8 zákon o správe daní. Krajský súd poukazom na to, že v zmysle § 29 ods. 1 zákona o správe daní dokazovanie vedie správca dane, ktorý v zmysle § 16 ods. 1 tohto zákona môže požiadať o vykonanie jednotlivých úkonov, ako aj o poskytnutie informácií iného miestne príslušného správcu dane, uviedol, že správca dane preveroval skutočnosť ohľadom dodávateľov BUNDÁŠ, s.r.o., FENIX BAU, s.r.o., a prepravcu ZEOTOP, s.r.o. prostredníctvom dožiadaní, pričom žalobca bol so všetkými zisteniami oboznámený a mal právo sa k nim vyjadriť. Mal zato, že dožiadania boli vykonané v súlade s ustanoveniami zákona o správe daní a správca dane nemal povinnosť dopredu žalobcovi oznamovať ich vykonanie.

Krajský súd v závere odôvodnenia svojho rozhodnutia konštatoval, že po preskúmaní veci v danom prípade nebolo zistené žiadne porušenie zásad daňového konania, pričom daňové orgány vykonali riadne

dokazovanie a prihladli na všetko, čo vyšlo v daňovom konaní najavo, správne tiež poukázali na judikatúru súdneho dvora, v súlade s ktorou aj rozhodli.

Krajský súd dospel k záveru, že námietky uvedené v žalobe neodôvodňujú zrušenie napadnutého rozhodnutia, postup žalovaného ako aj preskúmané rozhodnutie boli v súlade so zákonom, a preto žalobu podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

Rozhodnutie o náhrade trov konania krajský súd odôvodnil v zmysle § 250k ods. 1 O.s.p.. Žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznal z dôvodu jeho neúspechu a žalovanému z dôvodu, že mu právo na náhradu trov konania neprináleží.

Proti uvedenému rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca. Navrhoval, aby najvyšší súd napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného č. I/226/6244-52888/2011/990600-r zo dňa 6. mája 2011 a rozhodnutie Daňového úradu Považská Bystrica č. 670/230/52429/10/Sek zo dňa 16. decembra 2010 zrušuje a vec vracia Daňovému úradu Trenčín (zrejme žalovanému) na ďalšie rozhodnutie. Uplatnil si náhradu trov konania.

V dôvodoch odvolania žalobca namietal, že súd prvého stupňa postupoval v rozpore s § 250f ods. 1, 2 O.s.p., čím porušil jeho základné ústavné právo na súdnu ochranu a spravodlivý proces podľa článku 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, ktorý nezákonný postup krajského súdu považoval za tak závažné porušenie jeho práv ako účastníka konania, ktoré je samo osebe dôvodom na zrušenie napadnutého rozsudku krajského súdu.

Ďalej namietal, že v danom prípade nebola dodržaná lehota na vykonanie daňovej kontroly podľa § 15 ods. 17 zákona č. 511/1992 Zb.. Poukazom na právnu úpravu ustanovenú v uvedenej právnej norme, uviedol, že v danom prípade bola lehota predĺžená z dôvodu vykonávania dokazovania tak, ako to vyplýva z listu č. 670/230/30345/2010/Va z 21. júna 2010, z čoho je zrejme, že predĺženie lehoty na vykonanie daňovej kontroly bolo z iného než zákonného dôvodu, ktorým postupom došlo k porušeniu § 15 a ods. 17 a § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., ako i článku 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Dôvodil, že uvedené porušenie zákona je takou závažnou vadou procesu, na ktorú musel súd prihliadať z úradnej povinnosti podľa § 250i ods. 3 O.s.p. i bez návrhu, majúci zato, že tým, že nebola dodržaná zákonná lehota na vykonanie daňovej kontroly, protokol z daňovej kontroly je nezákonným dôkazom a tak nemožno naň prihliadať. V danej súvislosti poukázal na judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky (napríklad nález č. III. ÚS 24/2010 - 57 z 29. júna 2010, uznesenie č. k. IV. ÚS 405/09-28 z 10.12.2009, uznesenie č. k. II. ÚS 136/2010 - 32 z 24. marca 2010) a súčasne poukázal na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (napríklad rozsudok sp. zn. 5Sžf 68/2008 z 29. septembra 2009, rozsudok sp. zn. 3Sžf 2/2009 z 29. januára 2009, rozsudok sp. zn. 3Sžf 1/2009 z 29. januára 2009, rozsudok sp. zn. 3Sžf 107/2009 z 8. októbra 2009, rozsudok 3Sžf 9/2007 z 18. apríla 2007).

Výtýkal krajskému súdu, že vo vzťahu k jeho námietke, že daňová kontrola sa riadne neuskutočnila, pretože štatutárny zástupca právny zástupca nebol riadne poučený, prevzal takmer doslovne obsah tvrdení žalovaného bez toho, aby sa zaoberal a vysporiadal s konkrétnymi námietkami žalobcu, majúci za to, že obsah dôvodov uvedených v napadnutom rozsudku k tejto námietke sú len všeobecné frázy a výhovorky bez akejkoľvek opory v platnej právnej úprave, poukazom na čl. 2 ods. 2 v spojení s čl. 1 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a čl. 2 ods. 2 Listiny základných práv a slobôd a na § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.. Vo vzťahu k predmetnej námietke žalobca v celosti zotrval na dôvodoch uvedených v žalobe, namietajúc, že správca dane ani krajský súd sa zásadami vyplývajúcimi z právnej úpravy, na ktorú poukazoval, v danej veci neriadil.

Žalobca nesúhlasil ani s argumentáciou súdu prvého stupňa, ktorou zdôvodňoval nemožnosť vyjadriť sa k dodatku protokolu s poukazom na to, že podľa stabilnej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva v zmysle článku 6 Dohody o ľudských právach a základných slobodách koncept spravodlivého procesu zahŕňa tiež právo na kontradiktórne konanie, podľa ktorého účastníci musia mať príležitosť nielen predložiť dôkazy na obhájenie svojich názorov a nárokov, ale musia byť oboznámení s každým dôkazom alebo stanoviskom, ktorého účelom je ovplyvniť rozhodnutie a musia mať možnosť sa k nim vyjadriť, v ktorej súvislosti poukázal na rozsudok Európskeho súdu pre ľudské práva - vo veci Niderost- Huber proti Švajčiarsku z 18. februára 1997 a rozsudok vo veci Mantovanelli proti Francúzsku z 18. marca 1997. Trval na tom, že postup správcu dane je takým porušením základného práva daňového subjektu, ktoré bráni zákonnému ukončeniu daňovej kontroly a protokol nemožno považovať za zákonný dôkaz, poukazom na § 15 ods.10 zákona č. 511/1992 Zb., § 2 ods. 1, 2, 8 tohto zákona.

Taktiež nesúhlasil s argumentáciou súdu prvého stupňa, ktorou sa vyporiadal s jeho námietkou, že vôbec neprebehlo prvostupňové daňové vyrubovacie konanie. Dôvodil, že krajský súd tak, ako aj žalovaný, nedal odpoveď na podstatu predmetnej námietky, čím je rozsudok nepreskúmateľný pre nedostatok dôvodov.

Vytýkal krajskému súdu, ako aj žalovanému, že sa vôbec nezaoberali jeho námietkou, že žalovaný i správca dane vychádzali z dôkazov, ktoré boli vykonané úplne v iných konaniach, mimo jeho daňovej kontroly, o vykonaní ktorých vôbec nevedel a ani sa ich nezúčastnil, majúce za následok nepreskúmateľnosť rozhodnutia krajského súdu pre nedostatok dôvodov.

Ďalej vytýkal krajskému súdu, že k jeho námietke, ktorou namietal nezákonnosť postupu pri vykonaní dôkazu výsluchu svedka a túto námietku použil i pri výpovediach všetkých ostatných svedkov vypočutých v danej veci, len všeobecne konštatuje, že postup bol v súlade so zákonom, avšak neuvádza žiadny konkrétny argument s poukazom na príslušné právne ustanovenie, ktorým by tvrdenie žalobcu vyvrátil.

Namietal, že krajský súd, ako aj žalovaný, vôbec nedáva odpoveď na jeho námietky uvedené v žalobe pod bodmi 6 až 11, ktorými namietal, že daňové orgány vykonávali dôkazy na zistenie skutočností, ktoré vôbec s jeho vecou nesúviseli, keďže ich vôbec netvrdil a teda nemal ani povinnosť ich preukazovať, ktorá skutočnosť taktiež spôsobuje nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku pre nedostatok dôvodov. Dôvodil, že v súvislosti s jeho námietkami o nezákonnosti postupu žalovaného, prípadne správcu dane, pri hodnotení dôkazov a jeho povinnosti preukázať ním tvrdené skutočnosti, krajský súd len prevzal všeobecné nič nehovoriace tvrdenia žalovaného bez konkrétneho vysporiadania sa s jeho námietkami, ktoré sú však pre posúdenie celej veci rozhodujúce, ktorá skutočnosť má taktiež za následok v tejto časti nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku krajského súdu pre nedostatok dôvodov. Tvrdil, že správca dane postupoval v konaní v rozpore s § 2 ods. 2 a 8 zákona č. 511/1992 Zb., čím konal svojvoľne, ktorý postup je zaťažený takou vážnou vadou celého konania, ktorá spôsobuje nezákonnosť celého konania i rozhodnutí v ňom vydaných. Žalobca poukazom na článok 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky ďalej uviedol, že pokiaľ krajský súd vo vzťahu k jeho námietke, týkajúcej sa nezákonnosti rozhodnutia žalovaného, poukázal na ustálenú judikatúru Európskeho súdneho dvora a citoval viacero rozhodnutí Európskeho súdu, nemožno zistiť, čo touto citáciou sledoval. Domnieval sa, že krajský súd mienil spochybniť splnenie si povinností žalobcom a to preverenie skutočností v súvislosti s vykonaním jeho obchodov. Tvrdil, že si splnil všetky svoje povinnosti, ktoré boli v jeho možnostiach a schopnostiach tým, že si preveril v rámci jemu dostupných informácií pravosť a pravdivosť údajov z OR, pravosť a pravdivosť údajov zo ŽR, pravosť a pravdivosť údajov od správcov dane jeho obchodných partnerov, pričom už vychádzal i z vlastných skúseností z predchádzajúcich období jeho obchodnej činnosti. Dôvodil, že ak krajský súd mal pochybnosti o splnení tejto jeho povinnosti, mal uviesť aké konkrétne povinnosti si mohol a mal splniť a tieto nesplnil. Súčasne uviedol, že z judikátov, ktoré majú charakter všeobecne záväzného právneho predpisu vyplýva, že pre neuznanie výdavkov, príp. nadmerného odpočtu v súvislosti s vývozom tovaru do iného členského štátu EÚ, musí byť preukázané úmyselné zavinenie daňového subjektu na daňovom podvode, pričom v prípade žalobcu však nevzniklo ani najmenšie podozrenie, nie to preukázanie úmyslu.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu vyjadril tak, že navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu v plnom rozsahu potvrdil ako vecne správny. Nesúhlasil s dôvodmi žalobcu uvedenými v jeho písomnom odvolaní.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 246c ods.1 O.s.p. v spojení s § 10 ods. 2) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s §§ 212 a nasl), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 a dospel k záveru, že v danej veci nie sú splnené podmienky pre potvrdenie alebo zmenu napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti napadnuté rozhodnutia žalovaného v spojení s rozhodnutím správcu dane a postupu predchádzajúceho ich vydaniu, žiadajúc, aby súd rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie

konanie.

Preskúmaným rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu, ktorým správca dane daňovému subjektu - žalobcovi, podľa § 44 ods. 6, písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2008.

Odvolací súd preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa a konanie im prechádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Predmetom preskúmavacieho konania v danej veci je rozhodnutie a postup žalovaného správneho orgánu, ktorým rozhodnutím žalovaný rozhodol s konečnou platnosťou o vyrubení žalobcovi rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2008.

Podľa § 244 ods. 1 O.s.p. v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Podľa § 247 ods.1 O.s.p. podľa ustanovení tejto hlavy sa postupuje v prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu.

Podľa § 250f ods. 1,2 O.s.p. súd môže rozhodnúť o žalobe bez pojednávania rozsudkom, ak to účastníci konania zhodne navrhli alebo ak s tým súhlasia a nie je to v rozpore s verejným záujmom. Súd môže vyzvať účastníka, aby sa vyjadril k prejednávaniu veci bez nariadenia pojednávania do 15 dní od doručenia výzvy. Súd môže k výzve pripojiť doložku, že ak sa účastník v určitej lehote nevyjadrí, bude sa predpokladať, že nemá námietky.

Odvolací súd po preskúmaní napadnutého rozsudku krajského súdu a konania predchádzajúceho jeho vydaniu dospel k záveru, že súd prvého stupňa náležite nepostupoval v intenciách citovaných právnych noriem, keď postupom v konaní sa dopustil takej vady, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia súdu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky z predloženého spisového materiálu krajského súdu, súčasť ktorého tvoril administratívny spis zistil, že žalobca žalobou podanou na Krajský súd v Bratislave sa domáhal preskúmania zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného č. I/226/6244-52888/2011/990600-r zo dňa 6. mája 2011 a rozhodnutia Daňového úradu Považská Bystrica č. 670/230/52429/10/Sek zo dňa 16. decembra 2010 a následne ich zrušenia a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie. Súd prvého stupňa listom zo dňa 29. júla 2011 vyzval žalobcu, aby sa vyjadril v lehote 15 dní, či súhlasí s prejednaním veci bez nariadenia pojednávania, s doložkou, že ak sa v uvedenej lehote nevyjadrí, bude sa predpokladať, že k prejednávaniu veci bez nariadenia pojednávania nemá námietky. Výzva súdu bola doručená právnomu zástupcovi žalobcu dňa 9. septembra 2011. Súd prvého stupňa vo veci nenariadil pojednávanie a rozsudok vyhlásil verejne, keď miesto a čas vyhlásenia oznámil na úradnej tabuli súdu. Žalobca v odvolaní podanom proti napadnutému rozsudku súdu prvého stupňa namietal, že súd prvého stupňa postupoval v rozpore s § 250f ods. 1, 2 O.s.p., čím porušil jeho základné ústavné právo na súdnu ochranu a spravodlivý proces podľa článku 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky. Tvrdil, že v danom prípade nesúhlasil s prejednaním veci bez pojednávania, ktorú skutočnosť oznámil súdu prvého stupňa listom - písomný vyjadrením, zo dňa 13.9.2011, doručovaným súdu doporučenou zásielkou, o čom ako dôkaz predložil podací lístok na poštovú prepravu. Z vlastnej činnosti najvyšší súd zistil, že žalobca v inej obdobnej veci, prejednávajúcej procesným krajským súdom (Krajský súd v Bratislave), týkajúcej sa tých istých účastníkov, predmetu konania - preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, ktorým bolo právoplatne rozhodnuté o vyrubení žalobcovi rozdielu dane pridanej hodnoty za iné zdaňovacie obdobie, požiadal Krajský súd v Bratislave o nariadenie pojednávania písomne listom zo

dňa 13. septembra 2011, pričom zo spisového materiálu tejto veci vyplýva, že okrem listu žalobcu s jeho vyjadrením z 13. septembra 2011, je založené totožné jeho vyjadrenie, avšak patriace k inej veci.

Zákonodarca v právnej norme ustanovenej v § 250f O.s.p. upravuje podmienky, na základe ktorých súd môže konať a rozhodovať bez nariadenia pojednávania, ktorá zákonná úprava realizuje základné ústavné právo účastníka konania ustanovené v čl. 46 ods. 1, 2 Ústavy Slovenskej republiky.

Odnáť možnosti konať pred súdom treba rozumieť taký postup súdu, ktorým účastníkovi odníma možnosť realizovať tie procesné práva, ktoré mu zákon priznáva. Tým je i právo účastníka, aby jeho vec prejednal súd v jeho prítomnosti. Neznačená to, že by súd nemohol prejednať vec i v neprítomnosti účastníka konania, avšak je povinný vždy účastníkovi konania poskytnúť možnosť, aby jeho vec bola prejednaná v jeho prítomnosti. Prejednať vec v neprítomnosti účastníka konania v konaní podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku je možné len za splnenia podmienok stanovených v § 250f ods. 1 O.s.p..

Zo skutkových zistení vyplývajúcich z obsahu spisu krajského súdu však nevyplýva, že by účastníci konania navrhli súdu, že môže rozhodnúť bez nariadenia pojednávania a ani, že by žalobca súhlasil s prejednaním veci bez nariadenia pojednávania. Podmienky na rozhodnutie o žalobe bez pojednávania podľa § 250f O.s.p. preto splnené neboli, v dôsledku čoho bola žalobcovi odňatá možnosť konať pred súdom. Vzhľadom k uvedenej vade konania pred súdom prvého stupňa sa odvolací súd dôvodnosťou ďalších námietok žalobcu uvedených v jeho odvolaní nezaoberal.

Uvedené skutočnosti viedli odvolací súd k rozhodnutiu, ktorým napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie podľa § 250ja ods.3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 a s § 221 ods. 1 písm. f/ O.s.p..

Povinnosťou krajského súdu bude v ďalšom konaní postupovať v intenciách názoru odvolacieho súdu a vo veci nariadiť pojednávanie, na ktoré predvolá účastníkov konania a ich zástupcov a vo veci samej opätovne rozhodne. Súd prvého stupňa v novom rozhodnutí opäť rozhodne o náhrade trov konania vrátane o náhrade trov odvolacieho konania (ust. § 224 ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1).

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 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 uzneseniu nie je prípustný opravný prostriedok.