

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/69/2017
Identifikačné číslo spisu: 1012200127
Dátum vydania rozhodnutia: 30.04.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Igor Belko
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:1012200127.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Igora Belka a členov senátu JUDr. Mariána Trenčana a JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD., v právnej veci žalobcu: JUDr. Erik Bilský, so sídlom Pekárska 11, Trnava, správca konkurznej podstaty úpadcu (pôvodného žalobcu): AUTO - AZ s.r.o., so sídlom Pekárska 11, Trnava, IČO: 35 797 541, zastúpený: JUDr. Róbert Spál, advokát so sídlom Paulínska 24, Trnava, proti žalovanému (v konaní sťažovateľ): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/34/2012-195, 5S/298/2015 zo dňa 6. septembra 2016 v spojení s opravným uznesením č. k. 5S/34/2012-211, 5S/298/2015-211 zo dňa 11. apríla 2017, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/34/2012-195, 5S/298/2015 zo dňa 6. septembra 2016 v spojení s opravným uznesením č. k. 5S/34/2012-211, 5S/298/2015-211 zo dňa 11. apríla 2017 zrušuje a vec krajskému súdu vracia na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

I. Konanie na orgánoch finančnej správy

1. Pôvodný žalobca ako daňový subjekt podaniami z 03.05.2011 žiadal v zmysle § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) o obnovu dvoch konaní ukončených dodatočnými platobnými výmermi z 23.02.2011 č. 606/230/7069/11/Zuz a č. 606/230/7068/11/Zuz (ďalej len „dodatočné platobné výmery“), ktorými mu Daňový úrad v Malackách (ďalej len „správca dane“) vyrubil rozdiel na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“) za zdaňovacie obdobia máj 2008 a jún 2008.

2. Svoje návrhy odôvodnil tým, že v dodatočných platobných výmeroch správca dane uviedol: „Spoločnosť AUTO-AZ s. r. o., Bratislavská 20, 900 51 Zohor, nemohla použiť nedodaný železný šrot na účely svojho podnikania“. Dodanie šrotu od spoločnosti Kofari Design s. r. o. (ďalej len „dodávateľ“) však správca dane neskúmal. Pôvodný žalobca uviedol, že disponuje účtovnou a skladovou evidenciou,

ktorú môže v obnovenom konaní poskytnúť, ktorá vyvráti pochybnosti správcu dane o nedodaní tovaru. Tiež ponúkol možnosť konfrontácie konateľ a dodávateľa a konateľ a pôvodného žalobcu. Mal za to, že ide nový dôkaz, ktorý má podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a nemohol sa uplatniť v konaní bez zavinenia účastníka. Okrem toho poukázal na to, že podal aj návrhy na preskúmanie dodatočných platobných výmerov z dôvodu nepripustenia svojho splnomocneného zástupcu do daňového konania, čím bolo upreté jeho právo na riadne prerokovanie protokolu z daňovej kontroly s možnosťou doplnenia vyjadrenia k protokolu.

3. Správca dane rozhodnutiami zo 17.06.2011 č. 606/320/34628/2011/Spu a č. 606/320/34629/2011/Spu (ďalej spolu len „prvostupňové rozhodnutia“) oba návrhy na obnovu konania zamietol s krátkym odôvodnením, že uvedené skutočnosti nezakladajú ani jeden z dôvodov uvedených v § 51 ods. 1 písm. a) až c) zákona č. 511/1992 Zb.

4. Pôvodný žalobca podal proti oboj prvostupňovým rozhodnutiam odvolania, ktorými žiadal, aby odvolací orgán preskúmal skutočnosti uvedené v žiadosti, pretože z odôvodnenia prvostupňových rozhodnutí mu nebolo zrejmé, či vôbec, akým spôsobom a v akom rozsahu ich skúmal správca dane.

5. Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky ako príslušný odvolací orgán podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. rozhodnutiami z 30.08.2011 č. I/222/14393-82628/2011/991031-r a č. I/222/14393-82614/2011/991031-r (ďalej spolu len „napadnuté rozhodnutia“) potvrdil prvostupňové rozhodnutia. Uviedol, že v prejednávanych prípadoch nemožno akceptovať dôvod na obnovu konania podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 511/1992 Zb., lebo správca dane vykonal všetky potrebné úkony a dokazovania, jednoznačne preukázal, že nedošlo k dodaniu tovaru ani k preprave tovaru od dodávateľa pôvodnému žalobcovi, čo vyplýva z dodatočných platobných výmerov, proti ktorým sa pôvodný žalobca neodvolal. Taktiež neuznal námietku, že správca dane pôvodnému žalobcovi neoznamoval svoje pochybnosti, pričom pôvodný žalobca reagoval na protokol z daňovej kontroly pripomienkami, ktoré boli zahrnuté do dodatku k protokolu. Ďalej uviedol, že dôvodom nepriznania práva na odpočítanie dane bolo uplatnenie si tohto práva na základe faktúr so spochybnenou vierohodnosťou, pričom pôvodný žalobca pochybnosti nevyvrátil a na tom nič nemôže zmeniť ani navrhovaný dôkaz - inventúrny stav zásob, lebo železný šrot mohol byť kupovaný nielen od dodávateľa, ale aj od neplatiťov dane.

6. Odvolací orgán uviedol, že predloženie tohto nového dôkazu nebolo odôvodnené zákonnými dôvodmi a nebol splnený ani jeden dôvod na obnovu konania podľa § 51 ods. 1 písm. a) až c).

II.

Konanie na krajskom súde

7. Pôvodný žalobca podal dňa 03.11.2011 na Najvyšší súd Slovenskej republiky žalobu, ktorou žiadal zrušenie oboch napadnutých rozhodnutí. Vec bola uznesením postúpená Krajskému súdu v Bratislave (ďalej len „krajský súd“) ako vecne a miestne príslušnému súdu.

8. Pôvodný žalobca v žalobe okrem svojej sumarizácie a interpretácie skutkového stavu týkajúceho sa aj daňovej kontroly, vydania dodatočných platobných výmerov, doručovania, návrhov na obnovu konania aj návrhov na preskúmanie rozhodnutia ako argument proti napadnutým rozhodnutiam uviedol, že je absurdné tvrdenie odvolacieho orgánu, že na inventarizačné záznamy nemožno nahliadať ako na vierohodné, pretože pôvodný žalobca mohol nakupovať železný šrot aj od neplatiťov dane. Uviedol, že vedie podrobnú evidenciu dodávok materiálu podľa zákona a všetok materiál je naskladňovaný.

9. Žalovaný ako orgán kompetenčne nahrádzajúci pôvodného žalovaného (Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky) vo svojom stanovisku k žalobe (č. l. 116) uviedol, že v žalobe sa namietajú aj skutočnosti, ktoré neboli obsahom odvolaní proti prvostupňovým rozhodnutiam. Uviedol a obširnejšie vysvetlil, že pani Ing. J. bola správcou v celom konaní považovaná za osobu splnomocnenú spoločnosťou AUTO - AZ s.r.o. na doručovanie daňových priznaní a preberanie pošty od správcu dane;

ani konateľ pôvodného žalobcu ju nepovažoval za splnomocnenú pre celé daňové konanie. Ďalej uviedol, že pôvodný žalobca za celé obdobie od 31.01.2006 do marca 2011 nenamietal, že splnomocnenie z roku 2006 je treba považovať za všeobecné. On aj správca dane ho považovali za splnomocnenie pre styk so správcom dane (podávanie daňových priznaní a preberanie korešpondencie). Mal za to, že dodatočné platobné výmery neboli v rozpore so zákonom.

10. Žalovaný uviedol, že námietka o nepreverení skladovej evidencie vychádza z nepochopenia zákona č. 222/2004 Z.z., pričom poukazyval na to, že samotné predloženie faktúry od dodávateľa nepostačuje na priznanie odpočítania dane bez podporných dôkazov o vecnom naplnení obchodu deklarovaného na faktúre. Argumentoval v tom smere, že inventúrne zoznamy nepreukazujú splnenie podmienok na uplatnenie nároku na odpočítanie dane, preto nie je splnený dôvod na obnovu konania podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 511/1992 Zb. Žalovaný navrhol zamietnutie žaloby.

11. V priebehu konania pred krajským súdom došlo k vyhláseniu konkurzu na majetok pôvodného žalobcu. Ustanovený správca JUDr. Erik Bilský na výzvu súdu podaním zo dňa 09.06.2016 navrhol pokračovať v súdnom konaní, čím sa stal žalobcom (účastníkom súdneho konania) namiesto pôvodného žalobcu (úpadcu) v zmysle § 47 ods. 4 zákona č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov vo vtedy účinnom znení.

12. Krajský súd rozsudkom zo dňa 06.09.2016 č. k. 5S/34/2012-195, 5S/298/2015 zrušil obe napadnuté rozhodnutia podľa § 191 ods. 1 písm. g) zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) a vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie. Svoje rozhodnutie odôvodnil tým, že správca dane pochybil, keď postupoval v zmysle § 15 ods. 12 zákona č. 511/1992 Zb. a situáciu vyhodnotil tak, že pôvodný žalobca ani jeho zástupca sa nezúčastnil na prerokovaní protokolu v deň, ktorý bol určený vo výzve.

13. Krajský súd uznal, že plnomocenstvo vystavené pre pani Ing. J. nebolo úradne overené, ale poukázal na ustanovenie § 9 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. Podľa krajského súdu by správca dane nepochybil, keby telefonický súhlas konateľa pôvodného žalobcu dal do zápisnice ako ústny súhlas konateľa a potom by protokol prerokoval s Ing. J. ako splnomocnenou zástupkyňou. Ak takýto úkon nechcel správca dane vykonať, mal ústne pojednávanie odročiť a určiť nový termín. Podľa súdu došlo k porušeniu právom chránených záujmov žalobcu.

14. Krajský súd uviedol, že sa nezaoberal meritom veci a dôvodmi uvedenými v žalobe, v odvolaní a žiadosti o obnovu konania, lebo došlo k procesnému pochybeniu orgánu verejnej správy. Úlohou orgánov verejnej správy podľa krajského súdu bude opätovne prerokovať protokol o daňovej kontrole a následne rozhodnúť.

15. Neskôr (po upozornení kasačného súdu) vydal krajský súd opravné uznesenie č. k. 5S/34/2012-211, 5S/298/2015-211 zo dňa 11. apríla 2017, ktorým doplnil do záhlavia rozsudku označenie právneho zástupcu žalobcu a opravil chybné uvedené číslo jedného z napadnutých rozhodnutí, pričom uviedol, že išlo o zrejmu chybu v písaní, čo vyplýva zo súdneho spisu ako i zo záhlavia a odôvodnenia rozsudku.

III.

Kasačná sťažnosť žalovaného

A)

16. Proti rozsudku krajského súdu (pred vydaním opravného uznesenia) podal dňa 28.10.2016 žalovaný včas kasačnú sťažnosť z dôvodu, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p.), tiež tvrdil, že výroková časť rozsudku nie je súladná s odvolaním. Žiadal zrušenie napadnutého rozsudku a vrátenie veci krajskému súdu na ďalšie konanie.

17. Sťažovateľ nesúhlasil s názorom krajského súdu, že správca dane porušil právom chránené záujmy

pôvodného žalobcu, keď neakceptoval pri prerokovaní protokolu plnomocenstvo pre pani Ing. J., ani neakceptoval udelenie plnej moci do zápisnice telefonicky a ani konanie neodročil a neurčil nový termín.

18. Podľa sťažovateľa do zápisnice nemohol konať pôvodného žalobcu udeliť plnú moc ani podpísať zápisnicu, pretože sa osobne nezúčastnil konania. Sťažovateľ uviedol, že súhlasí s postupom správcu dane, ktorý neakceptoval udelenie plnej moci na základe telefonického rozhovoru s osobou, ktorá sa predstavila ako konať pôvodného žalobcu. Argumentoval znením § 9 ods. 3, § 11 ods. 2 a § 11 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb.

19. Pokiaľ ide o možnosť odročenia a určenie nového termínu prerokovania protokolu sťažovateľ uviedol, že v prípade odročenia by správca dane nedodrжал zákonnú 6-mesačnú lehotu na ukončenie daňovej kontroly.

20. Sťažovateľ podotkol, že mu nie je jasné, z akého administratívneho spisu vychádzal krajský súd, pretože v čase vydania rozsudku ešte neuplynula sťažovateľovi určená lehota na predloženie administratívneho spisu a sťažovateľ ho súdu ešte nepredložil.

21. Napokon uviedol, že žalovaný aj správca dane postupovali v súlade so zákonom a rozsudku krajského súdu vytkol, že je nesprávny a rozporný so základným princípom konania ustanoveným v § 5 ods. 3 S.s.p., podľa ktorého súd má dbať na ochranu zákonnosti a verejného záujmu.

B)

22. Vyjadrenie žalobcu ku kasačnej sťažnosti sa v spise nenachádza.

IV.

Právne názory kasačného súdu

23. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) ako súd kasačný preskúmal rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2 S.s.p.), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 S.s.p.) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 a ods. 2 S.s.p.), vo veci v zmysle § 455 S.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná, pretože krajský súd z nižšie uvedených dôvodov vec nesprávne právne posúdil. Preto podľa § 462 ods. 1 S.s.p. zrušil rozsudok krajského súdu a vrátil mu vec na ďalšie konanie. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 30.04.2019 po tom, ako bol termín vyhlásenia rozhodnutia predpísaným spôsobom zverejnený.

24. Kasačný súd odôvodnenie svojho rozhodnutia rozdelí do dvoch častí. Predovšetkým sa vyjadrí k úzko koncipovanému sťažnostnému bodu, kde sťažovateľ namieta nesprávne právne posúdenie postupu pri vyhodnocovaní platnosti splnomocnenia.

25. Krajský súd uviedol dva varianty možného zákonného postupu správcu dane, ktoré mal podľa neho na výber - buď akceptovanie plnomocnenstva na základe telefonicky udeleného súhlasu konať pôvodného žalobcu, alebo odročenie ústneho pojednávania. Kasačný súd uznáva, že keby správca dane zvolil jeden alebo druhý popísaný postup (avšak s určením termínu v rámci zákonnej lehoty na ukončenie daňovej kontroly), nedopustil by sa porušenia práv žalobcu a išlo by o ústretový krok, ktorý by azda mohol byť aj považovaný za zákonný s prihliadnutím na zásadu spolupráce s daňovým subjektom.

26. Avšak zároveň kasačný súd dáva za pravdu žalovanému, ktorý považoval za zákonný postup správcu dane, ktorý plnomocenstvo neakceptoval kvôli chýbajúcemu úradnému overeniu podpisu a neodročil ústne prerokovanie kvôli blížiacemu sa koncu lehoty na vykonanie daňovej kontroly. Kasačný

súd poukazuje na význam úradného overenia podpisu, ktorý bol zákonom predpísanou náležitosťou plnomocenstva v zmysle § 9 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. Tento spôsob udelenia plnomocenstva má s udelením plnomocenstva ústne do zápisnice spoločný znak, ktorým je vyššia istota, že ide skutočne o splnomocňovací úkon daňového subjektu. Týmto sa zákonodarca zjavne pokúsil minimalizovať počet prípadov, kedy by správca dane v omyle konal s osobou v skutočnosti nespĺnomocnenou daňovým subjektom, ktorý by potom pre seba nepriaznivý výsledok daňového konania mohol ľahko napadnúť s argumentáciou, že sa s ním (daňovým subjektom) nekonalo. Pokiaľ teda správca dane neakceptoval sporné plnomocenstvo, neporušil tým literu ani zmysel zákona. To isté, čo o úradne neoverenom podpise, platí o telefonickom rozhovore s (údajným) konateľom pôvodného žalobcu, pretože naozaj správca dane nemohol mať úplnú istotu o identite tejto osoby. Naopak istotu o realite právneho úkonu pri udeľovaní plnomocenstva ústne do zápisnice predstavuje zákonom vyžadovaná osobná prítomnosť konajúceho, ktorý sa preukáže dokladom totožnosti.

27. Krajský súd sa teda mýlil, keď vyhodnotil ako nezákonný postup správcu dane, ktorý nepovažoval pani Ing. J. za riadne splnomocnenú ani na základe predloženého neovereného plnomocenstva, ani na základe telefonického dohovoru.

28. V tejto súvislosti by ešte mohlo byť vhodné uvažovať o skutočnom význame a platnosti plnomocenstva zo dňa 31.01.2006 (č. l. 30 administratívneho spisu), treba však poznamenať, že ani samotná Ing. J. sa neodvolávala na toto plnomocenstvo ako na opodstatňujúce jej konanie za pôvodného žalobcu pri prerokovávaní protokolu, namiesto toho sa snažila spolu s telefonujúcou osobou presvedčiť správcu dane o tom, že ju konateľ osobitne splnomocnil na úkon prerokovania protokolu.

29. Kasačný súd považuje za potrebné poukázať aj na širší kontext nesprávnosti až nezrozumiteľnosti úvah krajského súdu, kvôli ktorému sa javí napadnutý rozsudok ako nesprávny; hoci je pozoruhodné, že to nenamietal sťažovateľ v kasačnej sťažnosti na prvom mieste.

30. Už aj zo zbežného pohľadu na predmet konania a argumentáciu krajského súdu je zrejmé, že krajský súd síce preskúmaval (resp. mal preskúmať) rozhodnutia odvolacieho orgánu vo veci zamietnutia návrhov na obnovu konania, ale namiesto toho sa venoval bez zrozumiteľného vysvetlenia tomu, či bol v súlade so zákonom postup správcu dane vo vyrubovanom konaní, ktoré predchádzalo vydaniu dodatočných platobných výmerov. Aj vety z odôvodnenia rozsudku „Nakoľko došlo k procesnému pochybeniu orgánu verejnej správy dôvodmi uvedenými v žalobe, v odvolaní a žiadosti o obnove konania sa meritom veci súd nezaoberal. Úlohou orgánov verejnej správy bude opätovne prerokovať protokol o daňovej kontrole a následne rozhodnúť.“ potvrdzujú obavu kasačného súdu, že krajský súd takpovediac stratil orientáciu medzi viacerými konaniami a rozhodnutiami spojenými s pôvodnou daňovou kontrolou.

31. Obnova dvoch konaní (týkajúcich sa vydania dodatočných platobných výmerov za dve zdaňovacie obdobia), o ktorej povolenie v spoločne preskúmaných konaniach a rozhodnutiach ide, totiž (v zmysle § 51 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.) neslúži na nápravu prípadných procesných nedostatkov vyrubovacieho konania. Na to mohlo v tejto veci slúžiť administratívne odvolacie konanie. Avšak odvolania neboli včas podané, preto dodatočné platobné výmery nadobudli právoplatnosť. Keby nenadobudli právoplatnosť nevyčerpaním riadneho opravného prostriedku, ale napríklad v dôsledku zamietnutia odvolaní a ich potvrdenia odvolacím orgánom, do úvahy by ešte prichádzal súdny prieskum.

32. V konaní o obnove konania však už ide o iný predmet a účel konania, čo si uvedomoval aj pôvodný žalobca, a preto sa dovoľával tvrdeného procesného pochybenia správcu dane iba v rámci argumentácie, prečo podľa neho nemohol označené dôkazy (inventúrne záznamy) uplatniť bez svojho zavinenia už vo vyrubovanom konaní. Obnova konania je určená na revíziu rozhodnutí, ktoré vychádzajú z nesprávnych skutkových zistení, resp. ktoré boli dôsledkom trestného činu, ale len ak je možné vec subsumovať pod špecifické ustanovenia § 51 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.

33. Krajský súd teda vec nesprávne právne posúdil aj v tej časti, kde len na základe svojho (tiež nesprávneho) posúdenia nesprávnosti postupu správcu dane pri prerokovaní protokolu z daňovej

kontroly zrušil napadnuté rozhodnutia (o potvrdení prvostupňových rozhodnutí o zamietnutí žiadostí o povolenie obnovy konania). Preto je aj nezmyselná krajským súdom uložená povinnosť opätovne prerokovať protokol o daňovej kontrole a následne rozhodnúť - prerokovanie protokolu predsa nemá miesto v konaní o povolenie obnovy konania.

34. Krajský súd v ďalšom konaní bude musieť rešpektovať právny názor kasačného súdu o tom, že správca dane nebol povinný prihliadnuť na plnomocenstvo bez overeného podpisu, ani považovať telefonicky potvrdené plnomocenstvo za plnomocenstvo udelené ústne do zápisnice. To isté platí o tvrdenej povinnosti odročiť termín prerokovania protokolu.

35. Okrem toho kasačný súd považuje za potrebné, aby krajský súd dostatočne podrobne popísal svoje úvahy aj vo vzťahu k podstate a charakteru jednotlivých administratívnych konaní. Zároveň je potrebné dbať na účel správneho súdnictva a na význam jednotlivých zákonných inštitútov.

36. O trovách kasačného konania a trovách konania pred krajským súdom rozhodne krajský súd vo svojom novom rozhodnutí v zmysle § 467 ods. 3 S.s.p.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustný opravný prostriedok.