

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžfk/5/2019
Identifikačné číslo spisu: 7017200151
Dátum vydania rozhodnutia: 22.08.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:7017200151.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a z členov senátu Mgr. Petra Melichera a JUDr. Eriky Šobichovej v právnej veci žalobcu: OXYN, s.r.o., so sídlom Železničná 2, 044 14 Čaňa, IČO: 45 568 669, právne zastúpeného JUDr. Mariánom Prievozníkom, PhD., advokátom so sídlom kancelárie Krmanova 1, 040 01 Košice, proti žalovanému: Finančnému riaditeľstvu SR, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100130298/2017 z 20. januára 2017, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 8S/6/2017-58 z 15. júna 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 8S/6/2017-58 z 15. júna 2017 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

O d ô v o d n e n i e

1. Krajský súd v Košiciach (ďalej len „správny súd“) rozsudkom č. k. 8S/6/2017-58 z 15. júna 2017 podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu žalobcu (vtedy podnikajúceho pod obchodným menom BARBARA Slovensko, s.r.o.), ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100130298/2017 z 20. januára 2017, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Košice č. 104206450/2016 z 2. januára 2016, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 5 a ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“) určený rozdiel na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2012 v sume 13.253,50 eura.

2. V odôvodnení rozsudku správny súd uviedol, že v konaní dospel k záveru, že žalobca nepreukázal splnenie zákonných podmienok uvedených v § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) na odpočítanie dane z predmetného obchodu. Žalobca síce namietal, že mu nebol priznaný nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty napriek skutočnosti, že žalovaný ako aj správny orgán prvého stupňa nespochybnili dodanie

tovaru - sóje žalobcovi, pričom samotné dodanie tovaru potvrdil aj dodávateľ Podtatranská hydina, a.s., avšak vykonaným dokazovaním správcu dane nebolo preukázané, aby dodávateľ tovaru Podtatranská hydina, a. s. nadobudla predmetný tovar od obchodnej spoločnosti SEBRIM TRADE, s.r.o., ktorá nevykonávala reálnu ekonomickú činnosť, v dôsledku čoho ani obchodná spoločnosť Podtatranská hydina, a.s. nemohla predmetný tovar dodať žalobcovi. Samotná materiálna existencia tovaru, ohľadne ktorého dochádza k uplatneniu odpočtu dane z pridanej hodnoty, ešte nezakladá právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

3. Všetky žalobcom uvádzané námietky, menovite, nedodržanie procesnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly v zmysle § 46 ods. 10 daňového poriadku; týkajúcu sa identifikácie faktúry vystavenej spoločnosťou Podtatranská hydina, a.s.; že rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa vychádzali zo skutkových zistení vyplývajúcich z daňovej kontroly vykonanej v spoločnosti Podtatranská hydina, a.s., hoci s protokolom z tejto daňovej kontroly žalobca nebol oboznámený, čím mu bolo znemožnené uplatniť jeho procesné práva, napr. vyjadriť sa k jednotlivým dôkazom, zúčastniť sa procesných úkonov, ako aj, že v napadnutom rozhodnutí sa poukazuje na výpovede svedkov G. J.X. G. J.. R. X., pričom v rámci daňového konania vedeného vo veci žalobcu tieto osoby neboli vypočuté; a že žalovaný a správny orgán prvého stupňa uprednostnili fiškálny záujem štátu na čo najvyšších príjmoch z dane z pridanej hodnoty pred zásadou zákonnosti daňového konania a ochrany práv a právom chránených záujmov daňových subjektov; vyhodnotil ako nedôvodné. Správny súd uviedol, že predmetná daňová kontrola bola začatá 17. júla 2012 a ukončená bola 1. februára 2016 doručením protokolu o daňovej kontrole žalobcovi, pričom jej výkon bol prerušený v období od 21. júna 2013 do 19. septembra 2014 a od 30. septembra 2014 do 25. januára 2016, tzn. celková doba výkonu daňovej kontroly neprekročila jeden rok. Rozhodnutia správcu dane o prerušení výkonu daňovej kontroly ako aj oznámenia o pokračovaní vo výkone daňovej kontroly boli doručené žalobcovi, a preto žalobca mal vedomosť o obdobiach prerušenia výkonu daňovej kontroly. Skutočnosť, že žalovaný ako aj správny orgán prvého stupňa vo svojich rozhodnutiach opomenuli uviesť dobu prvého prerušenia výkonu daňovej kontroly správny súd neposudzoval ako podstatné porušenie ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy. Vo vzťahu ku identifikácii faktúry vystavenej spoločnosťou Podtatranská hydina, a.s. správny súd uviedol, že žalovaný ako aj správny orgán prvého stupňa vo svojich rozhodnutiach presne špecifikovali číslo faktúry a interné číslo, pod ktorým bola predmetná faktúra evidovaná u žalobcu. Správny súd ďalej poukázal na ustanovenie § 24 ods. 4 daňového poriadku, ktoré umožňuje správcovi dane využiť ako dôkaz aj protokol z daňovej kontroly vykonanej u iného daňového subjektu než u subjektu, u ktorého vykonáva daňovú kontrolu, ako aj poznatky Kriminálneho úradu finančnej správy alebo policajných orgánov. Podľa názoru správneho súdu v rámci daňovej kontroly nebol potrebný ani výsluch svedkov G. J. G. J.. R. X., ktoré sa týkali fungovania obchodnej spoločnosti SEBRIM TRADE, s.r.o., pretože zistenia z vykonaného dokazovania správcom dane nesporne svedčili pre záver, že obchodná spoločnosť SEBRIM TRADE, s.r.o. predmetný tovar nedodala spol. Podtatranská hydina, a.s.. Správny súd záverom poukázal na ust. § 3 ods.1 daňového poriadku, v kontexte čoho vyhodnotil postup správcu dane ako aj žalovaného v konaní o žalobcom uplatnenom nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty vyhodnotil za súladný s citovaným ustanovením.

4. O trovách konania rozhodol správny súd podľa § 167 ods.1 S.s.p. a žalobcovi, ktorý nebol v konaní úspešný, nepriznal voči žalovanému právo na náhradu trov konania.

5. Proti tomuto rozsudku podal žalovaný ako sťažovateľ v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. f), písm. g) a písm. h) S.s.p., ktorou sa domáhal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

6. Sťažovateľ primárne namietal, že správny súd porušil zákon tým, že mu nesprávnym procesným postupom znemožnil, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu

práva na spravodlivý proces. V tejto súvislosti poukázal na to, že z odôvodnenia napadnutého rozsudku vyplýva, že správny súd pri svojom rozhodovaní vychádzal z písomného vyjadrenia žalovaného k správnej žalobe z 5. apríla 2017, v ktorom sa žalovaný vyjadril k jednotlivým žalobným dôvodom. Uvedené vyjadrenie žalovaného nebolo pred rozhodnutím krajského súdu o veci doručené sťažovateľovi, ktorý sa tak nemal možnosť oboznámiť s podstatou procesnej obrany žalovaného a nemohol na túto akýmkoľvek spôsobom reagovať. Podľa názoru sťažovateľa tým došlo k porušeniu jeho základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR a čl. 6 ods. 1 Európskeho dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd. V nadväznosti na uvedené dal do pozornosti nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 335/2006 z 30. októbra 2007 v spojení s rozhodnutím Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Cdo/209/2014 z 28. augusta 2014 ako i rozhodnutia Európskeho súdu pre ľudské práva (vo veci Hudáková a ďalší proti Slovenskej republike z 27. apríla 2010 a vo veci Mantovanelli proti Francúzsku z 18. marca 1997).

7. V ďalšom bode kasačnej sťažnosti namietal, že správny súd pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci. Sťažovateľ namietal, že správny súd sa nezaoberal dĺžkou daňovej kontroly, ktorá trvala presne 3 roky s tým, že bola od 21. júna 2013 do 19. septembra 2014 a potom od 30. septembra 2014 do 25. januára 2016 prerušená, keď sa nevysporiadal s námietkou sťažovateľa, že neboli splnené podmienky na jej prerušenie, ale len mechanicky spočítal trvanie prerušenia. Podľa názoru sťažovateľa ak prerušenie daňovej kontroly nesúviselo s rozhodnutím správcu dane, potom prerušenie nemalo byť uznané za dôvodné a doba prerušenia sa mala počítat' za nečinnosť správcu dane. Sťažovateľ ďalej poukázal na to, že správny súd v napadnutom rozsudku nespochybnil, že tovar bol žalobcovi skutočne dodaný, poukázal ale na to, že sťažovateľ mal preukázať, že sa jednalo skutočne o dodanie tovaru zo strany dodávateľa Podtatranská hydina, a.s., čo údajne nepreukázal. Dodanie tovaru medzi spoločnosťami predávajúcim SEBRIM TRADE s.r.o. a kupujúcim Podtatranská hydina, a.s. a následne medzi predávajúcim Podtatranská hydina a.s. a kupujúcim BARBARA Slovensko, s.r.o. musí byť v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH a § 446 zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník posudzované samostatne s ohľadom na posúdenie otázky reálnosti transakcie a nadobudnutia vlastníckeho práva. Sťažovateľ mal s prihliadnutím na všetky okolnosti dôvod sa domnievať, že spoločnosť Podtatranská hydina, a.s. je oprávnená disponovať s tovarom - jednak mu ho reálne fyzicky dodala, jednak bola ako dodávateľ uvedená na faktúre, a v neposlednom rade, žiadny iný subjekt si neuplatnil vlastnícke právo k tovaru, ani nepožiadala o jeho vydanie. Z pohľadu sťažovateľa boli obchody uskutočnené práve osobou uvedenou na faktúre, pričom prevzatím tovaru nezískal žiadnu daňovú výhodu.

8. Záverom kasačnej sťažnosti sťažovateľ namietal, že správny súd sa v rozhodnutí odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu, a to konkrétne od rozhodnutia Najvyššieho súdu SR vo veci sp. zn. 3Sžf/1/2011 (R 1/2011), ako aj od rozhodnutí Európskeho súdneho dvora v spojenej veci C-354/03, C-355/03 a vo veciach C484/03 a 33/46, ktoré upravujú dôkaznú povinnosť daňového subjektu v prípade reťazových obchodoch (dodávateľského reťazca).

9. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti poukázal na svoje vyjadrenie k žalobe z 5. apríla 2017 a zdôraznil, že v danej veci nezistil pochybenie správcu dane v postupe, ani iné porušenie zákona. Žiadal preto, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

10. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok správneho súdu a 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 rozsudok, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli a na internetovej stránke najvyššieho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený 22. augusta 2019 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

11.1. Podľa článku 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd každý má právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom zriadeným zákonom, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch alebo o oprávnenosti akéhokoľvek trestného obvinenia proti nemu.

11.2. Podľa článku 48 ods. 2 Ústavy SR každý má právo, aby sa jeho vec verejne prerokovala bez zbytočných prietáhov a v jeho prítomnosti a aby sa mohol vyjadriť ku všetkým vykonávaným dôkazom. Verejnosť možno vylúčiť len v prípadoch ustanovených zákonom.

11.3. Podľa § 106 ods. 1 S.s.p., ak správny súd neurobí iné vhodné opatrenia alebo nerozhodne vo veci bez nariadenia pojednávania, zašle bezodkladne žalobcovi vyjadrenie žalovaného a ďalších účastníkov k žalobe. Žalobca sa k nim môže vyjadriť v lehote určenej správnym súdom.

11.4. Podľa § 106 ods. 2 S.s.p. k vyjadreniu žalobcu sa môžu účastníci konania vyjadriť v lehote určenej správnym súdom. Na ďalšie vyjadrenia správny súd nemusí prihliadať, o čom účastníkov konania poučí.

12 Kasačný súd na úvod uvádza, že vyššie citovaný článok 48 ods. 2 Ústavy SR predstavuje princíp kontradiktórnosti súdneho konania, ktorý možno v zmysle uvedeného článku rozčleniť na 1/ právo na prerokovanie veci v prítomnosti účastníka konania a 2/ právo vyjadriť sa ku všetkým vykonávaným dôkazom. Princíp kontradiktórnosti súdneho konania je z hľadiska systematického súčasťou práva na spravodlivý proces, ktoré spolu s právom na prístup k súdnej a inej právnej ochrane tvorí ucelený systém práva na súdnu a inú právnu ochranu, ktoré je zaradené do druhej hlavy siedmeho oddielu Ústavy SR. Zmyslom práva na súdnu ochranu je umožniť každému reálny prístup k súdu a tomu zodpovedajúcu povinnosť súdu o veci konať. Ak osoba (právnická alebo fyzická) splní predpoklady ustanovené zákonom, súd jej musí umožniť stať sa účastníkom konania so všetkými procesnými oprávneniami, ale aj povinnosťami, ktoré z tohto postavenia vyplývajú (viď nálezy Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 14/2001 z 23. augusta 2001, sp. zn. II. ÚS 132/2002 z 13. novembra 2002, sp. zn. III. ÚS 171/2006 z 5. apríla 2007 a pod.).

13. Z obsahu súdneho spisu vyplýva, že správny súd výzvou z 10. marca 2017 (č. I. 34) zaslal žalovanému rovnopis žaloby na vyjadrenie. Žalovaný sa k žalobe vyjadril podaním z 5. apríla 2017 (č. I. 37-43). Správny súd následne 15. júna 2017 vyhlásil rozhodnutie vo veci samej - rozsudok bez toho, aby predmetné vyjadrenie bolo žalobcovi - sťažovateľovi doručené.

14. Právo účastníkov konania na doručenie procesných vyjadrení ostatných účastníkov treba považovať za súčasť práva na spravodlivý proces. Nedoručenie vyjadrenia účastníka konania druhému účastníkovi konania vytvára stav nerovnosti účastníkov v konaní pred súdom, čo je v rozpore s princípom kontradiktórnosti konania a rovnosti zbraní, ako súčasti práva na spravodlivý proces. Keďže v danej veci vyjadrenie žalovaného k žalobe nebolo doručené sťažovateľovi, tento tak nemal možnosť relevantným spôsobom reagovať na zásadné skutkové otázky žalovaným prezentované v príslušnom vyjadrení k žalobe. Treba teda konštatovať, že konanie pred správnym súdom nebolo možné považovať za spravodlivé.

15. V tejto súvislosti dáva kasačný súd do pozornosti aj rozhodnutie Európskeho súdu pre ľudské práva z 27. apríla 2010 v prípade Hudáková proti Slovenskej republike, v ktorom bolo poukázané na to, že princíp rovnosti zbraní, ako jeden zo znakov širšieho konceptu spravodlivého súdneho konania, vyžaduje, aby každej procesnej strane bola daná primeraná možnosť predniesť svoju záležitosť za podmienok, ktoré ju nestavajú do podstatne nevýhodnejšej pozície vis - á - vis proti jej protistrane (napr. Nideröst-Huber proti Švajčiarsku, z 18. februára 1997, ods. 23, Zbierka rozsudkov a rozhodnutí 1997-

I).

16. Okrem tejto požiadavky koncept spravodlivého súdneho konania v sebe implikuje právo na kontradiktórne konanie, podľa ktorého procesné strany musia dostať príležitosť nielen predložiť všetky dôkazy potrebné na to, aby ich návrh uspel, ale aj oboznámiť sa so všetkými dôkazmi a pripomienkami, ktoré boli predložené s cieľom ovplyvniť rozhodnutie súdu a vyjadriť sa k nim (por. Nideröst-Huber, citované vyššie, ods. 24).

17. Význam uvedenej požiadavky spočíva v potrebe zabezpečenia, aby procesné strany mali vieru vo výkon spravodlivosti a aby im nebola odopretá možnosť vyjadriť sa ku skutočnostiam, ktoré by mohli ovplyvniť rozhodnutie súdu. Bolo povinnosťou správneho súdu, aby pred svojím rozhodnutím v konaní, v ktorom rozhodoval bez nariadenia pojednávania v zmysle § 106 ods. 1 S.s.p., poskytol sťažovateľovi možnosť vyjadriť sa k písomnému podaniu žalovaného. V tejto súvislosti kasačný súd uvádza, že podľa § 106 ods. 1 S.s.p. platí, že ak správny súd neurobí iné vhodné opatrenia alebo nerozhodne vo veci bez nariadenia pojednávania, zašle bezodkladne žalobcovi vyjadrenie žalovaného a ďalších účastníkov k žalobe. To však nemožno chápať tak, že pôjde o rozhodnutie vo veci samej po jej meritórnom prejednaní hoci bez nariadenia pojednávania, ale pôjde najmä o odmietnutie žaloby, alebo zastavenie konania. Pokiaľ teda bude správny súd rozhodovať vo veci bez nariadenia pojednávania, bude povinný poskytnúť účastníkom konania možnosť vyjadriť sa k písomným podaniam ostatných účastníkov.

18. Kasačný súd preto dospel k záveru, že v predmetnej veci správny súd porušil zákon tým, že nesprávnym procesným postupom znemožnil sťažovateľovi, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces.

19. Z uvedených dôvodov najvyšší súd kasačnou sťažnosťou napadnutý rozsudok krajského súdu postupom podľa § 462 ods. 1 S.s.p. (v spojení s § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p.) zrušil a vrátil mu vec na ďalšie konanie.

20. S ohľadom na uvedené závery kasačný súd nie je nateraz oprávnený posudzovať spornú otázku z vecného hľadiska. Vecné posúdenie, vzhľadom na to, že sťažovateľovi nebolo umožnené zaujať k vyjadreniu žalovaného z 5. apríla 2017 stanovisko, by bolo predčasné, kasačný súd by vec posudzoval namiesto správneho súdu a tým by účastníkov konania pripravil o posúdenie veci nižšou súdnou inštanciou.

21. Úlohou správneho súdu v ďalšom konaní bude doručiť sťažovateľovi vyjadrenie žalovaného z 5. apríla 2017 a v zmysle ust. § 106 ods. 1 S.s.p. umožniť mu sa k nemu vyjadriť v lehote určenej správnym súdom. Ust. § 106 ods. 2 S.s.p. tým nie je dotknuté. Následne správny súd vo veci opätovne rozhodne. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodne v zmysle § 467 ods. 3 S.s.p. správny súd v rozhodnutí, ktorým sa konanie skončí (§ 175 ods. 1 S.s.p.).

22. Záverom kasačný súd uvádza, že totožnou právnou otázkou totožných účastníkov sa už zaoberal vo svojom rozsudku č. k. 5Sžfk/45/2018 z 8. októbra 2018, pričom dospel k totožnému záveru.

23. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd v pomere hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 k § 463 S.s.p.).

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.