

U Z N E S E N I E

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: **D., S., S. X., X. B.**, právne zastúpený advokátom JUDr. E. K., advokátska kancelária so sídlom G. X., X. K. proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová č. 13, 974 01 Banská Bystrica v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/8300-43312/2008/991192-r zo dňa 19. mája 2008 o odvolaní žalobcu voči rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 1S/126/2008-91 zo dňa 25. marca 2010, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S/126/2008 – 91 zo dňa 25. marca 2010 **z r u š u j e** a vec mu **v r a c i a** na ďalšie konanie.

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave podľa § 250j ods. 1 OSP zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal zrušenia rozhodnutie žalovaného č. I/222/8300-43312/2008/991192-r zo dňa 19. mája 2008, ktorým bolo zmenené rozhodnutie daňového úradu Bratislava II č. 601/230/10064/08/Petl zo dňa 28 januára 2008 za zdaňovacie obdobie roku 2001 na dani z príjmov právnických osôb a to zo sumy 400 800 Sk na sumu 399 100 Sk.

Svoje rozhodnutie krajský súd odôvodnil tým, že princíp vzniku nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty, ktorý upravuje § 20 zákona č. 289/1995 Z.z. o dani z pridanej hodnoty spočíva v tom, že platiteľ má nárok na odpočet dane iba v tých prijatých zdaniteľných plneniach, ktoré sú určené na uskutočňovanie zdaniteľných plnení platiteľa a daňový doklad iba deklaruje, že došlo k zdaniteľnému plneniu medzi dvoma platiteľmi

dane z pridanej hodnoty. Stotožnil sa so skutkovými závermi žalovaného, že správne postupoval, keď spochybnil podpis zmluvy uzavretej medzi C. G., S. a žalobcom zo dňa 5. februára 2001, ktorej predmetom bolo poskytovanie spojených s odbornou konzultačnou činnosťou a poradenstvom. Podľa súdu bolo preukázané, že žalobca dostačujúcim spôsobom nepreukázal reálnosť plnenia a materiálny obsah plnenia prijatých služieb. Súd ďalej poukázal na ust. § 24 zákona č. 366/1999 Z.z. o dani z príjmov, z ktorého vyplýva, že výdavky vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov sa pre zistenie základu dane odpočítavajú vo výške preukázanej daňovníkom a to vo výške ustanovenej zákonom a osobitnými predpismi. Súd poukázal, že celá činnosť bola realizovaná iba vystavením konečnej faktúry a príslušných dodacích listov bez preukázania konkrétneho reálne uskutočnenia zdaniteľného plnenia, ktoré by vyplývalo z obsahu predmetu zmluvy uzavretej dňa 5. februára 2001 a že faktúra č. X. od C. G., S. nemohla byť vystavená a podpísaná jej konateľom, keďže sa nachádzal vo výkone trestu odňatia slobody a nepredložil žiadne materiály, ktorými by dosvedčil vykonané služby.

Proti rozsudku krajského súdu v Bratislave č.k. 1S/126/2008-91 zo dňa 25. marca 2010 podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a žiadal napadnutý rozsudok zmeniť a zrušiť rozhodnutie žalovaného č. I/222/8300-43312/2008/991192-r zo dňa 19. mája 2008 a zároveň rozhodnúť o trovách konania.

Vo svojom odvolaní poukázal na to, že podľa jeho názoru krajský súd vec posúdil po skutkovej a právnej stránke nesprávne a že napadnutý rozsudok nie je v súlade s zákonom. Podľa jeho názoru jedinou originálnou úvahou súdu prvého stupňa, ktorá však nevyplýva z rozhodnutia žalovaného je jeho argumentácia ust. § 24 ods. 2 písm. u/ a § 25 ods. 1 písm. t/ zákona č. 366/1999 Z.z. o dani z príjmov, ktoré však nijak nesúvisia s predmetom sporu. Žalobca považuje argumentáciu súdu ust. § 20 zákona č. 289/1995 Z.z. o dani z pridanej hodnoty za takú, ktorá u neho vzbudzuje oprávnené pochybnosti o tom, či súd vôbec vedel, čo je predmetom sporu. Poukázal na rozhodovacia činnosť Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, že ust. § 24 ods. 1 zákona č. 366/199 Z.z. predstavuje vecné a nie osobné vymedzenie výdavkov pre daňové účely a zároveň poukázal aj na rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky č. I. ÚS 241/07-44 z 18. septembra 2008. Podľa jeho názoru žalobca mal povinnosť dokazovať to, že k výdavkom došlo a keď za daného stavu bolo sporné či dodávky realizovala spoločnosť C. G., S., nebolo možné prijať záver, že žalobca výdavky nepreukázal, nakoľko účely ust. § 24 ods. 1 zákona č. 366/1999 Z.z. o dani z príjmov

spochybnenie osoby dodávateľa nie je postačujúce k tomu, aby boli výdavky vylúčené. Bolo povinnosťou správca dane v súlade s ust. § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní zistiť presne a úplne skutočný stav vecí a za tým účelom obstarat' potrebné podklady pre rozhodnutie. Správca dane nevykonal nič preto, aby vykonal posun z úrovne pravdepodobnosti do úrovne istoty v súlade s ust. § 15 ods. 11 písm. h/ zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní. Správca dane mal vykonať nim navrhované dôkazy a vypočítať oprávnené osoby spoločností A., S. a S. & P., K. a tým, že tak nepostupoval porušil ust. § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu vyjadril tak, že navrhol, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu v Bratislave z 25. marca 2010 ako vecne správny potvrdil. Podľa jeho názoru správca dane vykonal dostatočné dokazovanie podľa § 29 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní. Poukázal, že v odôvodnení žalobou napadnutého rozhodnutia sú podrobne uvedené dôvody, pre ktoré neboli uznané konkrétne náklady podľa § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov a poukázal aj na komunikáciu medzi žalobcom a inými subjektmi, ktorá mala prebiehať elektronicky, avšak zmluva o pripojení na internet bola až z 9. apríla 2001, avšak nie za obdobie január až júl 2001. V rámci kontroly a ani odvolacieho konania žalobca nepredložil žiadnu evidenciu došlej pošty, prostredníctvom ktorej by mali byť doručené originály dodacích listov a dodávateľská faktúra vystavená spoločnosťou C. G., S.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 v spojení s § 250ja Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu je dôvodné.

Podľa § 250ja ods. 1 OSP proti rozsudku súdu podľa § 250j ods. 1 a 2 je prípustné odvolanie. Podľa ods. 3, ak odvolací súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie správneho orgánu v medziach žaloby nie je v súlade so zákonom a súd prvého stupňa žalobu zamietol, môže rozsudok súdu prvého stupňa zmeniť tak, že zruší rozhodnutie správneho orgánu a vráti vec žalovanému správne orgánu na ďalšie konanie. Inak o odvolaní rozhodne spôsobom podľa §§ 219 až 221 tohto zákona.

Podľa § 246 ods. 1 na preskúvanie rozhodnutí a postupov sú vecne príslušné krajské sudy, ak zákon neustanovuje inak.

Podľa § 221 ods. 1 písm. f/ súd rozhodnutie zruší, len ak sa účastníkovi konania postupom súdu odňala možnosť konať pred súdom.

Podľa § 157 ods. 2 OSP v odôvodnení rozsudku súd uvedie, čoho sa navrhovateľ (žalobca) domáhal a z akých dôvodov, ako sa vo veci vyjadril odporca (žalovaný), prípadne iný účastník konania, stručne, jasne a výstižne vysvetlí, ktoré skutočnosti považuje za preukázané a ktoré nie, z ktorých dôkazov vychádzal a akými úvahami sa pri hodnotení dôkazov riadil, prečo nevykonal ďalšie navrhnuté dôkazy a ako vec právne posúdil. Súd dbá na to, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

Z ustálenej judikatúry Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, Ústavného súdu Slovenskej republiky ako aj Európskeho súdu pre ľudské práva vyplýva, že efektívny súdny prieskum rozhodnutí štátnych orgánov za účelom zabezpečenia práv a záujmov jednotlivcov je základným prvkom systému ochrany ľudských práv.

Podstata základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky spočíva v tom, že každý sa môže domáhať ochrany svojich práv na nezávislom a nestrannom súde. Tomuto právu zodpovedá povinnosť súdu nezávisle a nestranne vo veci konať tak, aby bola právu, ktorého porušenie sa namieta, poskytnutá ochrana v medziach zákonov, ktorú tento článok ústavy vykonáva.

Vykladať a aplikovať zákony je v právomoci všeobecných súdov, pričom tento výklad nesmie byť arbitrárny a musí byť náležite odôvodnený. Rozhodnutie súdu musí byť odôvodnené a musí byť z neho dostatočne zrejmé na základe čoho súd dospel k svojmu rozhodnutiu. Aj keď nie je nevyhnutné, aby sa súd vysporiadal s úplne všetkými argumentmi účastníkov, vyjadrenie, ktoré bolo akceptované a malo rozhodujúci vplyv na výsledok sporu musí byť zdôvodnené jasne a nepochybne. Rozsudok vynesený súdom musí obsahovať odôvodnenie. Odôvodnenie rozsudku musí byť písomné a musí obsahovať odpovede súdu na všetky argumenty prednesené stranami, ktoré viedli k rozhodnutiu. Rozsah tejto povinnosti závisí od povahy rozsudku. Dôvody musia byť špecifikované s ohľadom na skutkové

okolnosti prípadu a nielen odkazovať na určité časti zákonov. Akýkoľvek nedostatok alebo neadekvátnosť v odôvodnení môže viesť k neplatnosti rozsudku z formálnych dôvodov.

Z odôvodnenia napadnutého rozsudku, tak ako je uvedené vyššie, nie je vôbec zrejmé, ktoré skutočnosti považoval krajský súd za preukázané a ktoré nie, z ktorých dôkazov vychádzal a akými úvahami sa pri hodnotení dôkazov riadil, prečo nevykonal ďalšie navrhnuté dôkazy a ako vec právne posúdil. Už vôbec nemožno konštatovať, že odôvodnenie rozsudku je presvedčivé.

Odvolací súd dáva do pozornosti, že úlohou súdu v preskúvavacom konaní je preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia správneho orgánu v medziach žaloby, pričom v danom prípade krajský súd tento prieskum v podstatnej časti vôbec neurobil. Nevysporiadal sa so všetkými relevantnými námietkami žalobcu uvedenými v žalobe a vôbec nie je odvolaciemu súdu zrejmé, prečo poukazoval na ust. § 20 zákona č. 289/1995 Z.z. o dani z pridanej hodnoty.

Najdôležitejšou časťou odôvodnenia akéhokoľvek rozsudku je tzv. právna veta, t. j. právny názor konajúceho súdu, ktorý odôvodňuje výrok, korešponduje s výrokom a umožňuje každému pochopiť, prečo konajúci súd vo veci rozhodol tak, ako rozhodol. Pri nedostatku právnej vety nie je možné dospieť ani k záveru, či je rozhodnutie prvostupňového súdu vo výroku vecne správne, keďže výroku nekorešponduje žiadne relevantné odôvodnenie.

Nie je úlohou odvolacieho súdu domýšľať dôvody, pre ktoré prvostupňový súd rozhodol vo veci tak ako rozhodol, ani nahrádzať úlohu prvostupňového súdu v súdnom prieskume rozhodnutí správnych orgánov. Ak by odvolací súd takúto úlohu na seba zobral, potom by vážnym spôsobom zasiahol do práva účastníka konať pred súdom, nakoľko by ho *de facto* obral o možnosť dvojinštančného konania garantovaného v týchto prípadoch zákonom. Preto krajský súd pochybil, keď rozhodnutie odporcu zrušil bez toho, aby sa v dôvodoch svojho rozhodnutia riadne vysporiadal so všetkými podstatnými námietkami, ktoré v konaní uviedli všetci účastníci konania.

Takéto rozhodnutie možno považovať za arbitrárne, pretože aj nedostatočne odôvodnené rozhodnutie súdu môže zasiahnuť do práva na súdnu ochranu, ktorá je garantovaná každému Ústavou Slovenskej republiky.

Vzhľadom na vyššie uvedené odvolací súd podľa § 221 ods. 1 písm. f/ napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie, pričom v novom konaní krajský súd preskúma zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného, vo veci opätovne rozhodne, pričom rozhodne aj o trovách tohto odvolacieho konania podľa § 224 ods. 3 OSP a svoje rozhodnutie aj náležite odôvodní podľa § 157 ods. 2 OSP.

P o u č e n i e : Proti tomuto uzneseniu odvolanie n i e j e prípustné.

V Bratislave 28. apríla 2011

JUDr. Eva Babiaková, CSc., v.r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská