

U Z N E S E N I E

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu **M.P.S.M.M.**, príspevkovej organizácie so sídlom Š.M., IČO X., zastúpeného **JUDr. J. S., PhD., advokátom J.**, proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/223/6101-38057/2009/992517-r z 25. marca 2009 na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach, č. k. 6S/61/2009-34 z 22. apríla 2010, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach, č. k. 6S/61/2009-34 z 22. apríla 2010 **z r u š u j e** a vec mu **v r a c i a** na nové konanie a rozhodnutie.

O d ô v o d n e n i e :

Rozsudkom krajského súdu bola zamietnutá žaloba, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného o potvrdení dodatočného platobného výmeru Daňového úradu Moldava nad Bodvou č. 711/230/25123/08/Šir z 30.12.2008, ktorým určil podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie III. štvrt'rok 2002 v sume 3.778,79 Eur. V odôvodnení rozhodnutia sa stotožnil s právnym názorom žalovaného, že pri výkone činnosti v oblasti výroby a rozvodu tepla a teplej úžitkovej vody bolo povinnosťou žalobcu uplatniť daň z pridanej hodnoty nielen voči podnikateľským a iným subjektom aj pri plneniach vo vzťahu k užívateľom bytov – občanov M.M. Žalobca ako platiteľ dane z pridanej hodnoty si v zdaňovacom období uplatnil nárok na odpočet dane za prijaté zdaniteľné plnenia – došlé faktúry za dodávku plynu od dodávateľa Slovenský plynárenský priemysel, za došlé faktúry za nákup tuhého paliva, faktúry za práce vykonané v kotolni a pod. v plnej výške, t. j. sám deklaroval, že prijaté zdaniteľné plnenia použije na uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení. Keďže žalobca ako platiteľ dane prijal zdaniteľné plnenia na uskutočňovanie svojich zdaniteľných plnení, pri ich dodaní mu vznikla povinnosť uplatniť daň z pridanej hodnoty.

Žalobca tým, že dodával teplo a teplú úžitkovú vodu pre podnikateľské a iné subjekty (napr. rozpočtové organizácie) nesporne nevykonával verejnoprospešnú činnosť, ale len uskutočňoval podnikateľskú činnosť. Rovnako to platí aj vo vzťahu k poskytovaniu ďalších S. (stavebné práce a stavebné úpravy, odvoz fekálií IFA a poskytnutie dopravných S.) pre podnikateľské subjekty, iné obce, Farský úrad v M. a obyvateľov iných obcí. Žalobca tým ani nezabezpečoval plnenie povinností, ktoré by mu ukladali osobitné zákony (napr. na úseku likvidácie odpadov), pretože takéto povinnosti sa týkali iba jeho územného obvodu. Tieto aktivity bolo možné hodnotiť ako verejnoprospešnú činnosť iba vo vzťahu k zabezpečovaniu potrieb M. a obyvateľov M. (napr. oprava a údržba M., prekládka verejného rozhlasu, odvoz fekálií v prospech obyvateľov M. M.).

Uviedol, že konaniu nebránila prekážka právoplatne rozhodnutej veci v zmysle § 25 ods. 1 písm. e/ 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.“), nakoľko predmetom rozhodnutia Daňového úradu Moldava nad Bodvou zo dňa 14.03.2003 bolo priznanie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2002, kým predmetom tohto súdneho konania je rozhodnutie o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie III. štvrťrok 2002.

Pokiaľ ide o námietku žalobcu, že rozhodnutie tak odvolacieho ako aj správneho orgánu je nepreskúmateľné alebo zmätočné, pre absenciu právnych a skutkových dôvodov, krajský súd sa s týmto názorom nestotožnil, pretože druh podnikateľských činností bol riadne vymedzený a konkretizovaný podrobne vymenovaním dodávateľsko-odberateľských faktúr, čím požiadavke na odôvodnenie rozhodnutia žalovaný vyhovel v súlade s ustanovením § 30 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov. Podľa názoru krajského súdu opakovaná daňová kontrola bola vykonaná v súlade s ustanovením § 15b ods. 1 písm. c/ zákona č. 511/1992 Zb., pretože Daňové riaditeľstvo SR ako odvolací orgán bolo oprávnené nariadiť opakovaný výkon daňovej kontroly. Jej vykonaniu nebránilo ustanovenie § 15b ods. 3 písm. a/ cit. zákona, pretože nešlo o preverovanie výsledkov daňovej kontroly v rámci konania o riadnych opravných prostriedkoch. Opakovaná kontrola bola nariadená po ukončení odvolacieho konania.

Súd sa takisto stotožnil s právnym názorom žalovaného, podľa ktorého nedošlo k zániku práva správcu dane vyrubiť rozdiel dane v zmysle § 45 ods. 1, 2 zákona č. 511/1992 Zb.. Daňová povinnosť vznikla žalobcovi v roku 2002 a úkon smerujúci na vyrubenie dane (doručenie protokolu o výsledku daňovej kontroly zo dňa 18.09.2006) bol vykonaný dňa 13.10.2006 jeho doručením. Preto nová päťročná lehota na zánik práva vyrubiť daň začala plynúť od konca roku 2006.

Neúspešnému žalobcovi krajský súd nepriznal právo na náhradu trov konania § 250k ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“).

Žalobca podal proti uvedenému rozsudku v zákonnej lehote odvolanie a navrhol, aby najvyšší súd napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil krajského súdu na nové konanie. Súčasne si uplatnil náhradu trov konania.

V dôvodoch odvolania namietal, že v žalobe dostatočne poukázal na skutočnosť, že za rok 2002 bola vykonaná daňová kontrola pod sp. zn. 711/230/678/6162/2003/Pe/Ši a u daňovníka neboli zistené žiadne nedostatky a bol mu priznaný nadmerný odpočet v sume 116.338,- Sk, Tento dôvod žaloby krajský súd posúdil len čiastočne (uviedol, že sa nejedná o prekážku rozhodnutej veci). Taktiež uviedol, že vzhľadom na zmiešaný charakter činnosti (verejnoprospešný a podnikateľský) bolo nevyhnutné postupovať prostredníctvom určenia koeficientu ako podielu podnikateľskej a nepodnikateľskej činnosti, pričom tento podiel nie je výsledkom každého zdaňovacieho obdobia samostatne. S touto námietkou sa krajský súd podľa žalobcu vôbec nezaoberal. Preto považoval jeho rozhodnutie za nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov ako aj pre rozpor s princípmi legitímneho očakávania a rovnakého zaobchádzania v skutkovo rovnakých alebo porovnateľných veciach (čl. 6 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd).

Ďalej namietal, že krajský súd sa opieral o odôvodnenie správcu dane založené na zosumarizovaní faktúr, pričom nie je zrejme na základe čoho správca dane rozlíšil činnosti verejnoprospešné a podnikateľské. Rozhodnutie považoval za nepreskúmateľné a zmätočné, pričom sa súd nevysporiadal s doterajšou judikatúrou najvyššieho súdu, ktorá sa zaoberá právnym a skutkovým posúdením charakteru a účelu činnosti príspevkovej organizácie. Krajský súd sa tiež nevyporiadal u každého jednotlivého plnenia s cieľom a dôvodom činnosti, t. j. či sa uskutočňuje za účelom podnikania alebo za účelom získavania príjmov na priame krytie verejných výdavkov. Podľa žalobcu nepostačuje všeobecné konštatovanie bez právne relevantných dôkazov.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení k odvolaniu žiadal prvostupňový rozsudok ako vecne správny potvrdiť.

Uviedol, že správca dane v protokole ako aj v dodatočnom platobnom výmere, vychádzajúc pritom zo zakladacej listiny a štatútu žalobcu, presne špecifikoval zdaniteľné plnenia, t. j. plnenia podliehajúce dani z pridanej hodnoty a plnenia, ktoré boli vykonané v rámci hlavnej činnosti, teda plnenia mimo režimu dane z pridanej hodnoty. Správca dane prácnym a dôsledným spôsobom vykonal rozlíšenie činností podľa obsahu, aj podľa toho,

pre koho bolo vykonané. Prioritným dôkazným prostriedkom preukazujúcim vyššie uvedené skutočnosti je faktúra, ktorá obsahuje charakter fakturovanej S. a odberateľa, v prospech ktorého dodávateľ túto S. vykonal. Správca dane však k účelom špecifikácie hlavnej činnosti a podnikateľskej činnosti použil aj iné dôkazné prostriedky /živnostenský list, rozhodnutie o udelení licencie na podnikanie v energetických odvetviach, zakladaciu listinu, Štatút M.P.S., zápisnice o ústnom pojednávaní/. Námietku týkajúcu sa postupu prostredníctvom určenia koeficientu ako podielu podnikateľskej a nepodnikateľskej činnosti označil za nezrozumiteľnú, pretože z jej obsahu sa nedá posúdiť na aký spôsob určenia koeficientu, vzhľadom na zmiešaný charakter činnosti, a to verejnoprospešný a podnikateľský, chcel žalobca poukázať a uvedená námietka nebola predmetom odvolania proti dodatočnému platovému výmeru správcu dane ani žaloby.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu spolu s predchádzajúcim konaním, vec prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že rozsudok krajského súdu je založený na nedostatočnom zistení skutkového stavu veci potrebného pre posúdenie zákonnosti rozhodnutia žalovaného.

Podľa ustálenej súdnej praxe je povinnosťou žalovaného predložiť súdu kompletný, zažurnalizovaný administratívny spis, na základe ktorého súd môže posúdiť postup správneho orgánu a všetky podklady rozhodujúce pre vydanie rozhodnutia.

Krajský súd sa však uspokojil len s výberom časti spisovej dokumentácie, t. j. s predložením prvostupňového a druhostupňového rozhodnutia, odvolania žalobcu v administratívnom konaní a niekoľkých faktúr bez uvedenia súvislostí, a to aj napriek tomu, že z obsahu žaloby a rozhodnutia žalovaného vyplýva potreba porovnania viacerých protokolov o kontrole DPH za rok 2002 a protokolov následne vyhotovených, ako aj skúmanie splnenia podmienok opakovaných daňových kontrol a včasnosti vydania dodatočného platobného výmeru. Odvolací súd poukazuje na to, že sám žalovaný v písomnom vyjadrení z 19.06.2009 poukazuje na protokol č. 711/320/526-21153/06 a protokol č. 711/354/5062/2003 z 05.03.2003 s tromi prílohami ako dôkaz, ako aj na ďalšie dôkazy, ktoré však nepredložil k pojednávanej veci s tým, že tieto sú prílohou vyjadrenia k žalobe vedenej pod sp. zn. 7S/51/2009-10, zo dňa 17.06.2009. Odvolací súd v spise krajského súdu v prejednávanej veci nenašiel zmienku o dôkazoch predložených k inému spisu krajského súdu. Krajský súd teda rozhodol bez toho, aby sa zaoberal všetkými podkladmi, na základe ktorých bolo vydané žalobou napadnuté a súdom preskúmané

rozhodnutie v tejto veci. Bez úplnej spisovej dokumentácie, z ktorej bude tiež zistiteľná aj miera a spôsob oboznámenia žalobcu s podkladmi rozhodnutia vo veci preskúmvaneého rozhodnutia nie je možné posúdiť ani vecnú stránku rozhodnutia (skutkovú a právnu). Práve samotný predmet sporu spočívajúci v rozlíšení verejnoprospešnej a podnikateľskej činnosti žalobcu vyžaduje úzku súčinnosť daňovníka a správcu dane. Skutočnosti tomu nasvedčujúce nie je možné na základe predložených dôkazov zistiť. Odvolací súd sa preto v danom štádiu konania vecnou stránkou sporu ani nezaoberal.

Z týchto dôvodov podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 221 ods. 1 písm. h/ OSP odvolací súd prvostupňový rozsudok zrušil a vec vrátil krajskému súdu na nové konanie a rozhodnutie. Podľa § 224 ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP rozhodne prvostupňový súd aj o trovách odvolacieho konania.

P o u č e n i e: Proti tomuto uzneseniu nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 24. februára 2011

JUDr. Jana Baricová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Slezáková