



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a JUDr. Aleny Adamcovej, v právnej veci žalobcu **A.N – A., s.r.o.**, so sídlom v Š., B. X., IČO: X., *zastúpeného JUDr. J. K., advokátom, Advokátska kancelária K. s.r.o., so sídlom v B. B., H. X.*, proti žalovanému **Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná ulica 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného zo dňa 27. júla 2009, č. I/221/11442-80165/2009/991909-r, č. I/221/11443-80176/2009/991909-r, č. I/221/11444-80177/2009/991909-r, a č. I/221/11445-80182/2009/991909-r, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici, č. k. 23 S/108/2009-90 zo dňa 16. marca 2011, jednomyselne, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici, č. k. 23 S/108/2009-90 zo dňa 16. marca 2011, **m e n í** tak, že rozhodnutia žalovaného zo dňa 27. júla 2009, č. I/221/11442-80165/2009/991909-r, č. I/221/11443-80176/2009/991909-r, č. I/221/11444-80177/2009/991909-r, a č. I/221/11445-80182/2009/991909-r **z r u š u j e** a vec mu **v r a c i a** na ďalšie konanie.

Žalovaný **je povinný** zaplatil žalobcovi *trovy konania* pozostávajúce zo sumy zaplatenej titulom *súdnych poplatkov* v sume 132 € a z *trov právneho zastúpenia* v sume 523,64 €, všetko na účet jeho právneho zástupcu do 30 dní od právoplatnosti tohto rozsudku.

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej v texte rozhodnutia len „OSP“) zamietol žaloby žalobcu, ktorými sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutí žalovaného označených vo výrokovej časti tohto rozsudku ako aj prvostupňových rozhodnutí Daňového úradu Filákovovo (ďalej aj „prvostupňový správny orgán“, resp. „správca dane“), vrátane konania, ktoré vydaniu týchto rozhodnutí predchádzalo.

Rozhodnutím číslo I/221/11442-80165/2009/991909-r zo dňa 27.7.2009 žalovaný zmenil dodatočný platobný výmer prvostupňového správneho orgánu - Daňového úradu Filákovovo číslo 663/230/4749/09/Bys zo dňa 16.4.2009, ktorým daňový úrad vyrubil žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 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 o správe daní a poplatkov“ alebo „zák. č. 511/1992 Zb.“) rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej v texte len „DPH“) za zdaňovacie obdobie 1. štvrtrok 2007 vo výške 2.293,23 € tak, že sumu vyrubeneho rozdielu dane zmenil zo sumy 2.293,23 € na sumu 2.326,42 €, t.j. zvýšil vyrubený rozdiel dane o sumu 33,19 € a zmenil aj sídlo daňového subjektu – žalobcu z B. X., X. Š. na B. X., X. Š..

Ostatnými rozhodnutiami zo dňa 27.7.2009 č. I/221/11443-80176/2009/991909-r, č. I/221/11444-80177/2009/991909-r, a č. I/221/11445-80182/2009/991909-r žalovaný zmenil dodatočné platobné výmery Daňového úradu Filákovovo zo dňa 16.4.2009 číslo 663/230/4750/09/Bys, číslo 663/230/4751/09/Bys a číslo 663/230/4752/09/Bys, ktorými daňový úrad vyrubil žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona o správe daní

a poplatkov rozdiely dane z pridanej hodnoty tak, že zmenil sídlo daňového subjektu – žalobcu z B. X., X. Š. na B. X., X. Š..

V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že žalobca neunesol dôkazné bremeno, keď síce daňovej kontrole predložil faktúry za dodanie plnení, ale vierohodným spôsobom nepreukázal, že fakturované plnenia mu boli skutočne aj dodané dodávateľmi - spoločnosťami: M., s.r.o., Č. X., R. S., K., s.r.o., K. X., N., N., s.r.o., T. X., K. a E. – SK, s.r.o., L. Š., N.. Súd sa stotožnil aj so záverom daňových orgánov, že neboli splnené podmienky na odpočítanie DPH v zmysle ust. § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. Zdôraznil, že žalovaný preveroval uskutočnenie zdaniteľných plnení od uvedených spoločností prostredníctvom dožiadaných daňových orgánov, keď vykonal miestne zisťovanie v zmysle § 14 zák. č. 511/1992 Zb. priamo v spoločnostiach dodávateľov žalobcu, počas ktorých dožiadané daňové subjekty (K., s.r.o., N., s.r.o., E. – SK, s.r.o.) **jednoznačne potvrdili, že so žalobcom neobchodovali a ani nevystavili ani jednu z predmetných faktúr.** S ohľadom na predmet miestneho zisťovania (predmet činnosti, evidencia sporných faktúr v účtovníctve, skutočnosti o nevystavení predmetných faktúr pre žalobcu, ako aj potvrdenie o neobchodovaní so spoločnosťou žalobcu) mal súd za to, že v danom prípade pri zisťovaní uvedených skutočností **nešlo o výpovede svedkov** (konateľov označených dodávateľských spoločností) a nebolo preto potrebné, aby pri úkonoch bol prítomný žalobca. Žalobcovi boli skutočnosti zistené miestnym zisťovaním oznámené dňa 3.12.2008, o čom bola s ním spísaná aj zápisnica o ústnom pojednávaní. K oznámeným skutočnostiam zaslal žalobca správcovi dane písomné vyjadrenie z 13.1.2009 spolu aj s kópiou karty dlhodobého majetku skladových kariet na paletové prírezy a rezivo s prehľadom použitia materiálových zásob v roku 2007, ako aj odoslané faktúry. Žalobca vo vyjadrení nijako konkrétne nerozporoval skutočnosti, ktoré boli zistené v rámci miestneho zisťovania u spoločností dodávateľov, tvrdil len, že si spoločnosti dodávateľov overili na internete, či sú registrované ako platiteľ dane, nezisťovali kto jednal za spoločnosti, pretože to nie je v obchodných vzťahoch časté, materiál aj práce im však boli dodané, o čom svedčí prijatie na sklad a s tovarom následne obchodovali. Súd uviedol, že v rámci zisťovania prostredníctvom dožiadaného Daňového úradu v Rimavskej Sobote pri dodávkach od **spoločnosti M., s.r.o.** bolo zistené, že táto spoločnosť na adrese uvedenej v obchodnom registri Č. X., R. S., nemá označenie svojho sídla, pričom posledné daňové priznanie na DPH podala za obdobie 4. štvrtrok 2001 a odvtedy už nepodáva daňové priznania, ani so správcom dane nekomunikuje

a nespolupracuje. Z oznámenia Mestského úradu v Lučenci sa zistilo, že jej jediný konateľ Č. R. zomrel dňa 3.2.2003. Ohľadne spoločnosti M., s.r.o. bol vypočúvaný aj Ing. B. Z., konateľ spoločnosti S., s.r.o., ktorý uviedol, že na uvedenej adrese Č. X. nemala spoločnosť M., s.r.o. nikdy sídlo a nebola s ním uzatvorená ani žiadna zmluva o prenájme priestorov. Krajský súd uviedol, že žalobca rozporoval uvedené zistené skutočnosti, ako aj u ostatných dodávateľov tým, že nevedel kto jednal za uvedenú spoločnosť, ktorú si overili na internete, pričom mali za to, že jednájú s oprávnenou osobou, tovar aj služby im boli dodané a prijaté na sklad a s tovarom aj následne obchodovali a pri vykonaných prácach tieto prebrali, pričom osoba, ktorá sa im predstavila ako konateľ, vystavila faktúry, za ktoré jej zaplatili v hotovosti. Žalobca rozporoval ďalej aj skutočnosť, že budova, v ktorej mala sídlo spoločnosť M. s.r.o. bola vo vlastníctve spoločnosti S. len do roku 2006 a potom bola odpredaná spoločnosti B., s.r.o., takže subjekt, ktorý podával vysvetlenie (za spoločnosť S., s.r.o. Ing. Z.) už nemohol podať relevantné vyjadrenie za obdobie roku 2007. Keďže spoločnosť M., s.r.o. má podľa výpisu z obchodného registra sídlo na ul. Č. X., R. S. bez zmeny už od 7.2.2002, o existencii spoločnosti mohol mať vedomosť aj bývalý majiteľ budovy. Podľa názoru súdu v tomto prípade skutočnosti, ktoré boli zistené v rámci dožiadania, spochybňujú dodanie tovaru a služieb týmto subjektom žalobcovi. Zdôraznil, že žalobca v tomto prípade, ale ani v prípade ostatných dodávateľov nepreukázal hodnoverne, že došlo k uskutočneniu sporných zdaniteľných plnení od predmetných dodávateľov, pričom bolo jeho povinnosťou, aby spochybnenie o neuskutočnení zdaniteľných plnení vyvrátil a preukázal, že vystavené doklady boli na základe reálneho plnenia, čo sa mu však v celom konaní nepodarilo. Pre vznik nároku na odpočítanie dane nestačí iba to, aby predložil doklady, na základe ktorých si uplatňoval odpočítanie dane. Vzhľadom na uvedené skutočnosti krajský súd skonštatoval, že žalobca neunesol dôkazné bremeno, pretože sa mu nepodarilo relevantným spôsobom vyvrátiť pochybnosti, či skutočne došlo k uskutočneniu zdaniteľných plnení, taktiež nepreukázal a neuviedol ani žiadne relevantné dôkazy, ktoré by potvrdzovali skutočnosti o realizovaní predmetných dodávok. Zo skutočností zistených daňovými orgánmi, ktoré boli uvedené v napadnutých rozhodnutiach, bolo možné vyvodit' záver, že fakturované plnenia sa neuskutočnili a daňové orgány neuznali žalobcovi odpočítanie dane dôvodne. Z uvedených dôvodov ako aj s poukazom na skutočnosť, že súd v konaní nezistil ani ďalšie procesné vady, ktoré by mohli mať vplyv na zákonnosť rozhodnutí, krajský súd žaloby žalobcu zamietol a v konaní neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania nepriznal (§ 250k ods. 1 OSP).

Proti tomuto rozhodnutiu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca, a to z dôvodov spočívajúcich vo vadách konania a tiež z dôvodov spočívajúcich vo vadách rozhodnutia.

Žalobca uviedol, že odvolanie podal z opatrnosti sám, nakoľko zvolenému zástupcovi krajský súd rozhodnutie nedoručil. Uvedený postup označil za vadu konania, ktorá mu môže pri bránení práva privodiť nepriaznivé dôsledky aj z dôvodu nemožnosti využitia všetkých zákonom prípustných prostriedkov a spôsobov poskytovania právnej pomoci, ktoré by mu mohli byť poskytnuté zo strany jeho právneho zástupcu. Ďalej namietal porušenie jeho práva vyplývajúceho z ustanovenia **§ 15 ods. 5 písm. e/ zákona o správe daní**, podľa ktorého mal žalobca **právo klásť svedkom otázku pri ústnom pojednávaní**. Krajský súd v odôvodnení svojho rozsudku totiž poukázal na skutočnosť, že dožiadaní správcovia dane v predmetnej veci nevykonali vo veci ústne pojednávanie a štatutárnych zástupcov označených spoločnosťami nevypočúvali ako svedkov. Nemohlo byť preto porušené žalobcove právo v zmysle § 15 ods. 5 písm. e/ zákona o správe daní. Žalobca v tejto súvislosti poukázal na zápisnicu o miestnom zisťovaní zo dňa 7. júla 2008, podľa ktorej dožiadaný Daňový úrad v Námestove vypočúval pri miestnom zisťovaní konateľa preverovanej spoločnosti E.– SK, s.r.o. N. pána M. Š.. Počas miestneho zisťovania mu zamestnanci daňového úradu položili viaceré otázky, na ktoré konateľ odpovedal a ktoré sú podrobne zaznamenané v zápisnici o miestnom zisťovaní. Zo zápisnice o miestnom zisťovaní v prípade spoločnosti K., s.r.o. N. zo dňa 9. júla 2008 je zrejmé, že dožiadaný Daňový úrad v Námestove pri miestnom zisťovaní vykonal výsluch konateľa preverovanej spoločnosti K., s.r.o. pána Ing. P. K.. Počas miestneho zisťovania mu zamestnanci daňového úradu položili viaceré otázky, na ktoré konateľ odpovedal, a ktoré sú podrobne zaznamenané v zápisnici o miestnom zisťovaní. Podľa zápisnice o miestnom zisťovaní zo dňa 28. júla 2008 dožiadaný Daňový úrad Košice I vypočúval pri miestnom zisťovaní konateľa preverovanej spoločnosti pána D. J.. Tento poskytol zamestnancom dožiadaného daňového úradu vyjadrenie, ktoré je zaznamenané v zápisnici. Na ústnom pojednávaní, ktorého hlavným predmetom bolo vyjadrenie sa k prenajatým priestorom spoločnosti M., spol. s r.o. Č. X., R. S. sa podľa zápisnice o ústnom pojednávaní spísanej Daňovým úradom Rimavská Sobota dňa 9. júla 2008 zúčastnil a bol vypočutý konateľ spoločnosti S., s.r.o., pán Ing. B. Z.. Počas ústneho pojednávania mu zamestnanci daňového úradu položili viaceré otázky, na ktoré konateľ odpovedal, a ktoré

sú podrobne zaznamenané v zápisnici o ústnom pojednávaní. Žalobca v priebehu konania predložil do súdneho spisu ako listinný dôkaz list adresovaný mu zo strany Daňového úradu Rimavská Sobota, ktorým ho poverený zamestnanec Daňového úradu Rimavská Sobota upovedomil, že dňa 11. augusta 2008 sa na Daňovom úrade Rimavská Sobota o 08:30 hod. uskutoční v súvislosti s podnikateľskou činnosťou spoločnosti M., spol. s r.o. ústne pojednávanie o vypočutí svedka – konateľa spoločnosti R. Č.. S odkazom na zákonné ustanovenie (aj v keď tomto prípade nesprávne) považoval dožiadaný daňový úrad osobu konateľa obchodného partnera žalobcu za svedka. Podľa žalobcu z uvedeného vyplýva, že počas daňovej kontroly boli prostredníctvom dožiadaných daňových úradov vypočuté viaceré osoby, ktorých vyjadrenia žalovaný zohľadnil vo svojom rozhodnutí, avšak k vypočutiu týchto osôb nebol v rozpore s ustanovením 15 ods. 5 písm. e/ zákona o správe daní prizvaný žalobca a nemohol preto využiť svoje zákonné právo klásť svedkom otázky. Žalobca poukázal tiež na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veciach sp. zn. 5Sžf/5/2009 a 3Sžf/35/2009 a v súlade s ich závermi uviedol, že upretie práva žalobcu klásť svedkom v priebehu daňovej kontroly otázky pri ústnom pojednávaní a miestnom zisťovaní predstavuje takú vadu konania pred správnym orgánom, ktorá môže mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia a preto mal súd pri preskúvaní zákonnosti postupu správneho orgánu na túto vadu prihliadnuť a zrušiť napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vrátiť vec žalovanému správne orgánu na ďalšie konanie. Ako konšatoval sám správca dane nemohol niektoré skutočnosti v priebehu daňovej kontroly preveriť, napriek tomu ich v rozpore s ustanovením § 2 ods. 1 zákona o správe daní, ktoré upravuje jednu zo základných zásad daňového konania, vyhodnotil v neprospech žalobcu a nedbal pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov žalobcu ako daňového subjektu. V čase preverovania dožiadaným daňovým úradom, v roku 2008 a rovnako v roku 2007, kedy sa uskutočnili žalovaným spochybňované obchodné operácie, nebol subjekt, ktorý podával vysvetlenie ohľadom skutočností dôležitých pre daňové konanie, vlastníkom budovy, v ktorej sa podľa údajov v obchodnom registri nachádza sídlo spoločností M., spol. s r.o., a nemohol preto ani podať relevantné vyjadrenie. Zo zistení správca dane počas daňovej kontroly vyplýva skutočnosť, že spoločnosť M., spol. s r.o. nesídlí na mieste sídla uvedenom v obchodnom registri, a že jediný konateľ v čase uskutočnených obchodov už nežil. Žalobca opakovane zdôraznil, že uvedené skutočnosti neodôvodňujú záver, že uvedený subjekt vo faktúrach popísané služby a tovar nedodal.

Správca dane v tomto prípade nepredložil žiaden dôkaz preukazujúci jeho závery. Väčšinu dôkazov správca dane vykonal v rozpore so zákonom a na také dôkazy vôbec nemožno prihliadať (§ 29 ods. 4 prvá veta zákona o správe daní), keďže boli vykonané bez vedomosti žalobcu a tento nemal možnosť sa v daňovom konaní k nim bezprostredne vyjadriť, čím bolo porušené základné právo daňového subjektu, a to právo na úzku spoluprácu podľa § 2 ods. 8 zákona o správe daní. Ide o dôkazy získané na dožiadanom daňovom úrade. Žalobca naopak v priebehu daňovej kontroly zameranej na kontrolu dane z pridanej hodnoty predložil správcovi dane k podloženiu svojich tvrdení dodávateľské faktúry, príjmové pokladničné doklady, odberateľské faktúry, skladovú evidenciu, prehľad použitia materiálových zásob za obdobie 1.1.2007 – 31.12.2007, cenovú ponuku zo dňa 14.2.2007 na uskutočnenie stavebných prác, objednávky zo dňa 15.2.2007 a 1.3.2007, ako aj preberacie protokoly zo dňa 1.3.2007 a 14.3.2007 týkajúce sa spochybňovaných obchodných prípadov, ktoré mal vo svojej internej evidencii, a teda predložil správcovi dane všetky podklady, ktoré mu mohol predložiť, a ktoré podľa jeho názoru dostatočne preukazujú uskutočnenie zdaniteľných plnení. Žalobca mal za to, že v priebehu daňovej kontroly predložil správcovi dane viac dôkazov o uskutočnenom zdaniteľnom plnení oproti dôkazom, ktoré zistil správca dane, a ktoré boli navyše zistené v rozpore so zákonom o správe daní a poplatkov, keďže boli vykonané bez vedomosti žalobcu, napriek tomu správca dane vyhodnotil dôkazy v neprospech žalobcu. Vzhľadom na uvedené žalobca namietal, že zistenie skutkového stavu, z ktorého vychádzalo rozhodnutie správneho orgánu, je nedostačujúce a nezohľadnenie uvedených skutočností v rozsudku krajského súdu, má podľa žalobcu rovnako vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Popísané dôkazné prostriedky predložené žalobcom v priebehu daňovej kontroly neboli žalovaným zohľadnené, a ani sa s ich existenciou žiadnym spôsobom vo svojom rozhodnutí nevysporiadal. Rovnakým spôsobom sa s ich existenciou vysporiadal aj súd, keď sa v odôvodnení rozsudku obmedzil len na konštatovanie, že žalobca napriek tomu, že bol správcom dane poučený o povinnostiach predkladať účtovné a iné dôkazy preukazujúce deklarované účtovné prípady, nepredložil a ani neoznačil ďalšie dôkazy, ktorými by preukázal uskutočnenie zdaniteľných deklarovanych plnení. Žalobca podľa súdu tieto nepredložil, resp. neoznačil ani v odvolacom konaní, resp. preskúmvacom konaní. Uvedené konštatovanie považoval žalobca za nepravdivé, ktoré je v rozpore so spisového materiálu vyplývajúceho skutkového stavu. Z horeuvedených dôvodov žalobca navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že napadnuté rozhodnutia žalovaného správneho orgánu

zruší, vec mu vráti na ďalšie konanie a zároveň žalovaného zaviazne k náhrade trov konania. Alternatívne navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu zrušiť, vec mu vrátiť na ďalšie konanie a žalovaného zaviazat' k náhrade trov konania.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 prvá veta OSP a § 212 ods. 1 OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu je opodstatnené.

Krajský súd v danej veci v rozpore s ustanovením § 49 ods. 1 OSP svoj rozsudok doručil len žalobcovi, hoci bol v konaní zastúpený advokátom. Toto procesné pochybenie odstránil, keď rozsudok doručil aj advokátovi žalobcu, ktorý si ho prevzal 12. mája 2011. Od tohto dňa začala žalobcovi plynúť lehota na podanie odvolania, v rámci ktorej mohol advokát podať odvolanie alebo doplniť odvolanie podané žalobcom. Nakoľko uvedené právo nevyužil, najvyšší súd pri prejednávaní a rozhodovaní veci vychádzal z dôvodov odvolania uvedených v odvolaní žalobcu.

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

Podľa § 247 ods. 1 OSP sa 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, postupuje podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku „Rozhodovanie o žalobách proti rozhodnutiam a postupom správnych orgánov“.

Podľa § 250i ods. 1 OSP je pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia.

Z obsahu administratívnych spisov bolo zistené, že prvostupňový správny orgán – Daňový úrad Filákov vydal dňa 16.4.2009 štyri dodatočné platobné výmery (číslo 663/230/4749/09/Bys, číslo 663/230/4750/09/Bys, číslo 663/230/4751/09/Bys a číslo 663/230/4752/09/Bys), v ktorých vyrubil žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona o správe daní a poplatkov rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie 1. štvrťrok 2007 v sume 2.293,23 €, za zdaňovacie obdobie 2. štvrťrok 2007 v sume 6.756,52 €, za zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2007 v sume 2.773,65 € a za zdaňovacie obdobie 4. štvrťrok 2007 v sume 8.198,96 € a zaviazal žalobcu tieto rozdiely dane zaplatiť na účet daňového úradu.

Proti všetkým štyrom dodatočným platobným výmerom podal žalobca včas odvolania. Druhostupňový správny orgán – žalovaný rozhodol v troch prípadoch (rozhodnutia žalovaného číslo I/221/11445-80182/2009/991909-r, číslo I/221/11444-80177/2009/991909-r a číslo I/221/11443-80176/2009/991909-r zo dňa 27.7.2009) tak, že sídlo žalobcu zmenil z „B. X., X. Š.“ na „B. X., X. Š.“ a vo štvrtom rozhodnutí číslo I/221/11442-80165/2009/991909-r zo dňa 27.7.2009 rozhodol okrem uvedenej zmeny sídla žalobcu aj o zmene vyrubenej rozdielu dane zo sumy 2.293,23 € na sumu 2.326,42 €.

Z odôvodnenia rozhodnutí správnych orgánov vyplýva, že žalobca v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie rok 2007 pri určení základu dane vychádzal z rozdielu medzi príjmami a výdavkami. Vykonanou daňovou kontrolou bolo zistené, že žalobca do daňových výdavkov zahrnul výdavky, ktorých vynaloženie na daňové účely preukazoval faktúrami od jeho dodávateľov – spoločností E. – S.K, s.r.o. N., N., s.r.o. K., M., s.r.o. R. S., K., s.r.o. N.. Správca dane ako aj žalovaný v daňovom konaní spochybnili dodanie deklarovaneho materiálu (prírezov a hranolov), ako aj uskutočnenie a dodanie stavebných prác uvedenými obchodnými spoločnosťami, nakoľko žalobcom predložené doklady a v nich uvedené údaje neodrážali skutočnosť, že deklarované plnenia sa reálne aj uskutočnili. Zo zabezpečených

dôkazov - účtovných dokladov predložených žalobcom a protokolov z daňovej kontroly vykonaných dožiadanými správcami za účelom kontroly dane z pridanej hodnoty vyplýva, že štatutárne orgány uvedených obchodných spoločností žalobcu nepoznali, neobchodovali s ním, nevykonávali podnikateľskú činnosť s komoditami, ktoré mali byť predmetom zdaniteľných plnení (dodávka materiálu a prác), používali inú formu faktúr, iné druhy pečiatok a podpisy štatutárnych zástupcov nezodpovedali skutočnosti. Konateľ spoločnosti M., s.r.o. R. S. Č. zomrel dňa 3. februára 2003, teda v čase preverovaných obchodov už nežil. Žalobca napriek tomu, že bol správcom dane poučený o povinnostiach predkladať účtovné a iné doklady preukazujúce deklarované účtovné prípady, nepredložil a ani neoznačil ďalšie dôkazy, ktorými by preukázal uskutočnenie zdaniteľných deklarovanych plnení.

V odvolacom konaní zostalo posúdenie právnej otázky, či väčšinu dôkazov (dôkazy získané na dožiadanom daňovom úrade) správca dane vykonal v rozpore s ustanovením § 15 ods. 5 písm. e/ zákona o správe daní, v dôsledku čoho by na také dôkazy vôbec nebolo možné prihliadať (§ 29 ods. 4 prvá veta zákona o správe daní), nakoľko by boli porušené základné práva daňového subjektu podľa § 2 zákona o správe daní, čo má vplyv na dostatočné zistenie skutkového stavu a v konečnom dôsledku na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, 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 (§ 247 ods. 1 OSP).

Jednou zo základných zásad daňového konania je v zmysle zákona o správe daní zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona o správe daní). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2 zákona o správe daní) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 2 ods. 3 zákona o správe daní), podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 zákona

o správe daní), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti, vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

So zreteľom na dôvody odvolania najvyšší súd ďalej uvádza, že daňový subjekt vzhľadom na zásadu rovnosti zbraní má právo zoznámiť sa s dôkazmi, ktoré sa v daňovom konaní vykonali. I na daňové konanie sa vzťahuje pravidlo, že správne orgány sú povinné postupovať ústavne konformným spôsobom, čo v prejednávanej veci znamená, umožniť účastníkovi – žalobcovi, aby jeho vec bola prejednaná v jeho prítomnosti, a aby sa mohol vyjadriť ku všetkým vykonaným dôkazom (čl. 38 ods. 22 Listiny základných práv a slobôd).

Z obsahu administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že správca dane využil svoje oprávnenie a podľa ustanovenia § 16 ods. 1 zákona o správe daní požiadal dožiadaných správcov o miestne zistenie ohľadne žalobcom deklarovaných obchodov, ktoré mali vzniknúť medzi žalobcom a obchodnými spoločnosťami E. - SK, s.r.o. N., N., s.r.o. K., K., s.r.o. N.. Uvedené právnické osoby žalobca označil ako zmluvné strany, ktoré mali povinnosť v daňovom konaní vyjadriť sa a predložiť potrebné listiny a iné veci. V rámci miestneho zisťovania dožiadaní správcovia kládli štatutárnym orgánom uvedených obchodných spoločností otázky k existencii a priebehu kúpy a predaja tovaru a dodávky diela (prác) a odpovede na otázky ako aj výsledok miestneho zisťovania zachytili v protokoloch z daňových kontrol, s obsahom ktorých bol žalobca oboznámený na ústnom pojednávaní dňa 3. decembra 2008. Podľa názoru najvyššieho súdu, ***ak sa má fyzická osoba v daňovom konaní vyjadriť k dôležitým okolnostiam týkajúcim sa iných osôb, ktoré sú jej známe, jedná sa o výsluch svedka.***

Vzhľadom na vyššie uvedené správca dane v priebehu daňovej kontroly nevytvoril podmienky pre realizáciu práva žalobcu upraveného v ustanovení § 15 ods. 5 písm. e/ zákona o správe daní, čím ho poškodil na jeho právach počas daňového dokazovania. Toto sa však stalo s následkom, ktorý mohol mať priamy dosah na zákonnosť prijatých daňových rozhodnutí.

Nakoľko najvyšší súd v konaní žalovaného správneho orgánu zistil takú vadu, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutých správnych rozhodnutí (§ 250j ods. 3 OSP), je nutné konštatovať, že napadnuté rozhodnutia správneho orgánu a jeho postup nie sú v súlade so zákonom. Pochybil preto krajský súd, keď žaloby zamietol. Z dôvodu, že uvedená vada sama osebe má za následok nezákonnosť rozhodnutia, k ďalším námietkam žalobcu už najvyššiemu súdu neprináležalo prihliadnuť.

Najvyšší súd tiež nezistil žiaden relevantný dôvod (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska), aby sa odchyľil od judikatúry najvyššieho súdu (rozsudok sp. zn. 3Sžf/81/2008, 5Sžf/5/2009, 3Sžf/35/2009), preto podľa § 250ja ods. 3 prvá veta OSP rozsudok krajského súdu zmenil tak, že horeoznačené rozhodnutia žalovaného správneho orgánu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

O trovách konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení § 250k ods. 1 OSP tak, že úspešnému žalobcovi priznal **náhradu trov konania** pozostávajúcich zo sumy zaplatenej titulom **súdnych poplatkov** v sume 132 € (za žalobu a odvolanie po 66 €) a z **trov právneho zastúpenia** žalobcu advokátom v prvostupňovom a odvolacom konaní v celkovej sume **523,64 €**.

Trovy konania tvorí tarifná odmena vypočítaná podľa § 11 ods. 1 Vyhlášky Ministerstva spravodlivosti SR č. 655/2004 Z. z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov (ďalej v texte len „vyhláška“) za 4 **úkony právnej služby** (príprava a prevzatie veci 15.3.2011, účasť na pojednávaní dňa 16.3.2011 – z dôvodu dĺžky trvania pojednávania zvýšená o 100 %, t.j. účtovaná ako dva úkony, odvolanie vo veci samej) vo výške po 123,50 € s paušálnou náhradou vo výške 7,41 €. **Trovy právneho zastúpenia** predstavujú teda spolu sumu **523, 64 €**.

Náhradu trov konania je žalovaný povinný zaplatiť žalobcovi na účet jeho právneho zástupcu v súlade s § 149 ods. 1 OSP.

6Sžf/28/2011
6Sžf/32/2012
6Sžf/33/2012
6Sžf/34/2012

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednohlasne (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

P o u ě n í e : Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave, dňa 20. júna 2012

JUDr. Jozef Hargaš, v. r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth