

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Sžf/48/2014
Identifikačné číslo spisu:	3013200368
Dátum vydania rozhodnutia:	29.04.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Jarmila Urbancová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:3013200368.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Petry Příbelskej, PhD. v právnej veci žalobcu B. D., bytom L., E., zastúpeného advokátom JUDr. Eugenom Kostavčíkom, so sídlom v Košiciach, Gelnická č. 33, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/76975/2013/5050-r z 15. februára 2013, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/70/2013-50 zo 16. apríla 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/70/2013-50 zo 16. apríla 2014 m e n í tak, že napadnuté rozhodnutie žalovaného č.k. 1100306/1/76975/2013/5050-r z 15. februára 2013 z r u š u j e podľa § 250j ods. 2 písm. e/ OSP a vec v r a c i a na ďalšie konanie.

Žalovaný j e p o v i n ý zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania v sume 140,- € titulom zaplateného súdneho poplatku a náhradu trov právneho zastúpenia v sume 585,18 €, k rukám právneho zástupcu žalobcu JUDr. Eugena Kostovčika, do troch dní.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/76975/2013/5050-r z 15. februára 2013, ktorým žalovaný zmenil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trenčín, pobočka Prievidza zo dňa 23. októbra 2012 č. 9313401/5/290895/2012/Sve tak, že text v úvodnej vete dodatočného platobného výmeru „Daňový úrad Trenčín na základe zákona č. 150/2001 Z.z. o daňových orgánoch a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 440/2000 Z.z. o správach finančnej kontroly v znení neskorších predpisov...“ mení na text „Daňový úrad Trenčín na základe zákona č. 333/2011 Z.z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva v znení neskorších predpisov, zákona č. 479/2009 Z.z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov...“.

Krajský súd v Trenčíne posudzujúc správnosť záverov daňových orgánov pri svojom rozhodovaní

dospel k záveru, že záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH. Krajský súd vyhodnotil rozsah a dôvody žaloby vo vzťahu k napadnutému rozhodnutiu žalovaného po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho spisu, pričom krajský súd konštatoval, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozhodnutia. Krajský súd považoval námietky žalobcu uvedené v žalobe za nedôvodné a keďže v konaní žalovaného nezistil takú vadu, ktorá by mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250j ods. 3 OSP) nemohol konštatovať, že napadnuté rozhodnutie správneho orgánu alebo jeho postup nie je v súlade so zákonom. Krajský súd preto žalobu zamietol.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca žiadajúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného vec vráti na ďalšie konanie, pričom si uplatnil aj náhradu trov konania a trov právneho zastúpenia.

Žalobca namietal, že napadnutým rozsudkom došlo k porušeniu základného práva žalobcu na súdnu a inú ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, práva na spravodlivý proces podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „Dohovor“), základného práva na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 5 Ústavy Slovenskej republiky a práva na účinné právne prostriedky nápravy pred národným orgánom podľa čl. 13. Dohovoru a preto napáda žalobca rozsudok v celom rozsahu. Namietal, že krajský súd sa nesprávne vysporiadal s argumentáciou žalobcu rozsudkom Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-18/13 Maks Pen EOOD. Krajský súd na pojednávaní bez akéhokoľvek dokazovania zistil, že obe podmienky vyplývajúce z uvedeného rozsudku boli v prejednávanej veci splnené a dospel k záveru, že plnenie zakladajúce právo na odpočet bolo súčasťou daňového úniku a zároveň, že žalobca vedel, alebo mal vedieť, vzhľadom na všetky objektívne okolnosti prípadu, že ide o plnenie, ktorého dôsledkom je daňový únik. Žalobca namietal, že správne orgány svoje rozhodnutia nezaložili na tom, že išlo o fiktívne faktúry bez reálneho plnenia a išlo o podvodné konanie a teda nemohli sa zaoberať a ani za nezaoberali tým, že žalobca vedel alebo mohol vedieť, či sa prijatím plnenia bude podieľať na plnení, ktoré je spojené s daňovým únikom.

Žalobca namietal, správnosť právnych záverov, ktoré sú nekvalifikované, prijaté bez znalosti judikatúry Súdneho dvora EÚ a judikatúry najvyššieho súdu vzťahujúcich sa k zneužitiu práva a k daňovým podvodom a k dôkaznému bremenu vzťahujúcemu sa k uvedenej problematike. Žalobca poukazoval na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/49/29010nz 30. 6. 2011, keď najvyšší súd v tomto rozsudku vychádzal z rozsudkov Súdneho dvora EÚ vo veci C-354/03 Optigen Ltd, C-439/04 Kittel a prijal záver, že skutočnosť, či daňový subjekt vedel alebo mohol vedieť, že prijatím plnenia bude podieľať na plnení, ktoré je spojené s daňovým únikom, je dôkazom správcu dane. Podľa názoru žalobcu mal to byť daňový úrad a nie súd, ktorý by vzhľadom na objektívne skutočnosti preukázal, že žalobca vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce právo na odpočet bolo súčasťou podvodu. Správca dane prijal záver, že predložené faktúry nepotvrdzujú, že služby poskytla spoločnosť EMPANADA, s.r.o..

Ďalej žalobca namietal, že záver súdu popiera pravidlá formálnej a právnej logiky a súd sa pri výklade a aplikácii konania podľa druhej hlavy piatej časti OSP natoľko odchýlil od znenia príslušných ustanovení OSP, že poprel ich význam a účel.

Žalobca ďalej namietal, že krajský súd svoj postup nezdôvodnil žiadnou relevantnou právnou normou, ale jej použitie ponechal na predstavivosť účastníkov konania vedie k záveru, že v tomto bode je rozhodnutie nepreskúmateľné.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení z 6. júna 2014 na odvolanie žalobcu navrhol napadnutý

rozsudok súdu prvého stupňa potvrdiť s tým, že zotrval na svojom právnom názore uvedenom vo svojom stanovisku k žalobe. Uviedol, že žalobca v odvolaní uvádza tie isté námietky, ktoré boli predmetom súdneho prieskumu na krajskom súde.

Z týchto dôvodov žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 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 napadnuté rozhodnutie je nutné zrušiť.

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).

Predmetom konania v danej veci je preskúmanie zákonnosti rozhodnutia preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/76975/2013/5050-r z 15. februára 2013, ktorým žalovaný zmenil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trenčín, pobočka Prievidza zo dňa 23. októbra 2012 č. 9313401/5/290895/2012/Sve tak, že text v úvodnej vete dodatočného platobného výmeru „Daňový úrad Trenčín na základe zákona č. 150/2001 Z.z. o daňových orgánoch a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 440/2000 Z.z. o správach finančnej kontroly v znení neskorších predpisov...“ mení na text „Daňový úrad Trenčín na základe zákona č. 333/2011 Z.z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva v znení neskorších predpisov, zákona č. 479/2009 Z.z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov...“.

Podľa § 30 ods. 2 zák.č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len zákon o správe daní), rozhodnutie musí obsahovať najmä

- a) označenie orgánu, ktorý rozhodnutie vydal,
- b) číslo konania, prípadne i číslo platobného výmeru, dátum rozhodnutia,
- c) meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu fyzickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, alebo obchodné meno a sídlo právnickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, identifikačné číslo organizácie a daňové identifikačné číslo daňového subjektu, ak mu bolo pridelené, alebo rodné číslo, ak fyzická osoba nemá povinnosť registrácie podľa tohto zákona alebo osobitného zákona,
- d) výrok, ktorý obsahuje rozhodnutie vo veci s uvedením ustanovenia právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodovalo, prípadne lehotu plnenia, rozhodnutie o náhradách konania, a ak ide o peňažné plnenie, aj sumu a číslo účtu príslušnej banky, na ktorý má byť suma zaplatená,
- e) poučenie o mieste, dobe a forme podania opravného prostriedku s upozornením na prípadné vylúčenie odkladného účinku,
- f) vlastnoručný podpis povereného zamestnanca daňového riaditeľstva, colného riaditeľstva alebo správcu dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, s uvedením jeho mena, priezviska a funkcie a odtlačok úradnej pečiatky, ak ide o správcu dane, ktorým je obec, podpis starostu obce alebo ním povereného zamestnanca obce s uvedením mena, priezviska starostu obce a odtlačok úradnej pečiatky; ak sa rozhodnutie doručuje elektronickými prostriedkami, vlastnoručný podpis a odtlačok úradnej pečiatky sa nahrádzajú zaručeným elektronickým podpisom.

Podľa § 48 ods. 5 zákona o správe daní odvolací orgán rozhodnutie preskúma s výnimkou podľa odseku 4. Rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

Ako vyplýva z citovaných ustanovení zákona o správe daní ako aj z judikatúry Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, výrok rozhodnutia je jadrom celého rozhodnutia, ktorým sa určujú konkrétne práva a povinnosti účastníkov konania. Musí preto v presnej, stručnej a úplnej formulácii vyjadriť záver správneho orgánu o otázke, ktorá je predmetom rozhodnutia. Výrok rozhodnutia musí byť vždy určitý a presný. Túto požiadavku určitosti, presnosti a zrozumiteľnosti výroku treba dôsledne rešpektovať aj pri vydávaní rozhodnutia odvolacieho orgánu, a to preto, aby účastník konania mohol jednoznačne a určite poznať konečný výsledok konania bez toho, aby musel práce porovnávať znenie rozhodnutí správnych orgánov obidvoch stupňov.

Rovnako je nevyhnutné, aby z výroku rozhodnutia bolo jasné, kto je adresátom rozhodnutia (účastník konania) a čo sa rozhodnutím zakladá, mení alebo ruší (konkrétne právo alebo povinnosť), resp. autoritatívne potvrdzuje.

Výrok rozhodnutia odvolacieho správneho orgánu musí obsahovať rozhodnutie, či sa prvostupňové rozhodnutie potvrdzuje a odvolanie zamieta, či sa prvostupňové rozhodnutie mení (a ako) alebo či sa prvostupňové rozhodnutie zrušuje.

Rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu je odvolacím orgánom potvrdené, ak odvolací orgán nevykonal žiadnu zmenu vo výroku rozhodnutia.

Zmenou rozhodnutia v odvolacom konaní nie je postup, keď odvolací orgán zmení text odôvodnenia rozhodnutia bez toho, aby zmenil časť výroku prvostupňového orgánu.

Výrok musí byť formulovaný jasne, stručne a pritom určite, aby účastník konania mohol bezpečne bez akýchkoľvek pochybností poznať výsledok konania. Pod zmenou rozhodnutia treba rozumieť stav, keď vec, ktorá je predmetom konania, odvolací orgán rozhodne inak ako orgán prvého stupňa. Reformačný výrok odvolacieho orgánu sa stáva nezávislým od výroku rozhodnutia orgánu prvého stupňa, je novým vyriešením predmetu sporu, a to spôsobom, ako vo výroku svojho rozhodnutia uvedie odvolací orgán (konajúci vo vlastnom mene). Odvolací orgán teda zmenou rozhodnutia nahrádza rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu.

Z podkladov súdneho spisu je zrejmé, že žalobca v rámci žaloby ako jeden zo žalobných dôvodov uviedol neurčitosť výroku žalovaného správneho orgánu.

Podľa názoru najvyššieho súdu je námietka neurčitosti výroku rozhodnutia žalovaného v plnom rozsahu dôvodná. Najvyšší súd poukazuje na to, čo ušlo pozornosti krajského súdu, že žalovaný sa dopustil závažného procesného pochybenia v tom, že žalovaný o odvolaní žalobcu proti dodatočnému platobnému výmeru prakticky nerozhodol. Pokiaľ žalovaný napadnutým rozhodnutím napravil chybnú citáciu kompetenčného zákona uvedenú v úvodnej časti dodatočného platobného výmeru, nejde v žiadnom prípade o zmenu napadnutého rozhodnutia v zmysle ustanovenia § 48 ods. 5 zákona o správe daní. Uvedené pochybenie, keď správca dane v dodatočnom platobnom výmere citoval neúčinný právny predpis, bolo možné napraviť vydaním opravného rozhodnutia, pretože podľa názoru najvyššieho súdu ide o zrejmú vadu v citovaní príslušného právneho predpisu, ktorá nemá vplyv na výrok rozhodnutia. Následne bolo povinnosťou žalovaného o odvolaní žalobcu rozhodnúť riadnym rozhodnutím obsahujúcim náležitosti, konkrétne „výrok“ v zmysle § 30 zákona ods. 2 v spojení s § 48 ods. 5 zákona o správe daní.

Napadnuté rozhodnutie je preto nezákonné.

Z týchto dôvodov najvyšší súd musel rozhodnutie žalovaného zrušiť, pretože v konaní žalovaného bola zistená taká vada, ktorá má vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250j ods. 2 písm. e/ OSP), pričom ide o takú vadu ku ktorej musel prihliadnuť z úradnej povinnosti.

O náhrade trov odvolacieho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 250k ods. 1 OSP tak, že úspešnému žalobcovi priznal náhradu trov konania v sume 140,- € titulom zaplateného súdneho poplatku (2x po 70,- € za žalobu a odvolanie) a náhradu trov právneho zastúpenia v sume 585,18 €, ktorá suma pozostáva z dvoch úkonov právnej služby vykonaných v roku 2013 (prevzatie a príprava zastupovania, vrátane prvej porady s klientom, podanie žaloby) po 130,16 €, za jeden úkon právnej služby vykonaný v roku 2014 (podanie odvolania proti rozsudku krajského súdu) po 134,00 €, 2x paušál po 7,81 €, 1x paušál po 8,04 €, plus DPH 20% zo základu dane čo predstavuje sumu 83,60 €. Uvedenú sumu je žalovaný povinný zaplatiť k rukám právneho zástupcu žalobcu JUDr. Eugena Kostovčika, do troch dní.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zák.č. 757/2004 Z.z. o súdoch o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.