

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 1Sžf/36/2016  
Identifikačné číslo spisu: 8014201168  
Dátum vydania rozhodnutia: 12.12.2017  
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:8014201168.2

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Mariána Trenčana v právnej veci žalobcu: E. F., občan Slovenskej republiky, IČO: 33 749 451, s adresou 082 52 Abranovce č. 123, zast.: JUDr. Gerhardom Zvolánkom, advokátom so sídlom advokátskej kancelárie Štúrova č. 20, 040 01 Košice, proti žalovanému : Ministerstvo financií Slovenskej republiky, IČO : 00 151 742, Štefanovičova 5, 817 82 Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v daňovom konaní, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave zo dňa 08. septembra 2015 č.k. 5S 274/2014-121, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave zo dňa 08. septembra 2015 č.k. 5S 274/2014-121 p o t v r d z u j e .

Účastníkom právo na náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

### Odôvodnenie

I.

Konanie na finančnom orgáne

1. Rozhodnutím č. MF/19853/2014-77 z 19.08.2014 (ďalej na účely rozsudku len „napadnuté rozhodnutie“ - č.l. 96) žalovaný ako odvolací finančný orgán konajúci v zmysle § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej na účely rozsudku len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej na účely rozsudku len „finančný orgán“) č. 1100305/1/297358/2014/5292 z 27.06.2014 (ďalej na účely rozsudku len „prvostupňové rozhodnutie“). Podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku v znení relevantnom na prejednávajúcu vec odvolací orgán napadnuté 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.

2. Prvostupňovým rozhodnutím bol v zmysle § 76 ods. 2 Daňového poriadku zamietnutý na základe nesplnenia podmienok uvedených v ustanoveniach § 75 ods. 1 písm. a) a b) Daňového poriadku návrh zo 07.04.2014 na obnovu konania ukončeného právoplatným rozhodnutím pôvodného Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/225/5089-40070/2011/997020-r z 21.04.2011 (ďalej len „pôvodné rozhodnutie“ - č.l. 53). Pôvodným rozhodnutím bol na základe daňovej kontroly v roku 2010 žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2004 v sume 54.656,11 € (ďalej tiež „suma vyrubenej dane“) z titulu príjmov zistených v združení fyzických osôb JuKri - záujmové združenie (ďalej len „združenie JuKri“), v ktorom pôsobil žalobca spolu s pánom Ing. H. E. (v tom čase osoba poverená vedením účtovníctva združenia).

3. Ku kráteniu daňovej povinnosti zo strany žalobcu došlo podľa pôvodného rozhodnutia tým, že žalobca ako člen združenia JuKri spolu s Ing. H. E. nepriznal príjmy dosiahnuté združením JuKri v celkovej výške presahujúcej sumu 17.000.000 Sk (z toho 50 % predstavuje základ na vyrubenie dane z príjmov u žalobcu).

4. Žalobca tvrdí, že čestné vyhlásenie pána Ing. H. E. zo 17.12.2013 (ďalej len „čestné vyhlásenie“) je novým dôkazom potvrdzujúcim skutočnosť spornú medzi žalobcom a správcom dane, ktorý má podstatný vplyv na výrok pôvodného rozhodnutia a vzhľadom na dátum vyhotovenia vyhlásenia je zrejmé, že ho pôvodne kontrolovaný daňový subjekt nemohol uplatniť v konaní bez svojho zavinenia. V čestnom vyhlásení sa uvádza, že rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby, ktorý bol správcom dane dorubený žalobcovi ako účastníkovi združenia JuKri, nie je príjmom uvedeného združenia ale je výlučne príjmom žalobcu, ktorý dosiahol samostatnou podnikateľskou činnosťou.

Podľa § 76 ods. 2 Daňového poriadku v citovanom znení platí, že ak rozhodol v poslednom stupni iný orgán ako správca dane, povoľuje, nariaďuje alebo zamieťa návrh na obnovu konania tento orgán; ak ide o rozhodnutie ministerstva, minister.

Podľa § 75 ods. 1 písm. a) a b) Daňového poriadku v citovanom znení daňové konanie ukončené právoplatným rozhodnutím, okrem rozhodnutia, ktorým sa rozhodnutie zmenilo alebo zrušilo mimo odvolacieho konania podľa § 77 ods. 3, sa obnoví na návrh účastníka konania alebo z úradnej moci, len ak

a) vyšli najavo nové skutočnosti alebo dôkazy, ktoré mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a nemohli sa v konaní uplatniť bez zavinenia účastníka konania,

b) rozhodnutie bolo vydané na základe dôkazov, ktoré sa ukázali ako nepravdivé, alebo rozhodnutie sa dosiahlo trestným činom, [...]...

5. Žalovaný s uvedenou argumentáciou nesúhlasil s odôvodnením, že správca dane pri preverovaní zistil, že doklady (t.j. faktúry, pokladničné doklady a pod.) boli vystavené združením JuKri. Obchodní partneri uvedeného združenia označili za príjemcu plnení združenie JuKri. Pán Ing. H. E. ako osoba poverená vedením administratívy združenia JuKri potvrdil, že ide o príjmy združenia, ktoré opomenul zaúčtovať (viď zápisnica zo dňa 06.10.2010).

6. Čestným vyhlásením nie je možné podľa žalovaného dodatočne zmeniť právoplatne uzavretú zmluvu o združení.

Naopak, žalobca bol ako účastník združenia oprávnený presvedčiť sa o hospodárskom stave združenia, ako to vyplýva pre žalovaného aj z čl. 5 zmluvy o združení a uplatňovať si u druhého účastníka vzniknuté nároky.

## II.

Konanie na prvostupňovom súde

### A)

7. Proti napadnutému rozhodnutiu podal žalobca prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Prešove žalobu doručенú na krajský súd 09.10.2014.

8. Krajský súd v Bratislave ako prvostupňový súd preskúmal napadnuté rozhodnutie v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe (§ 249 ods. 2 O.s.p.) ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo a dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie ako aj postup správnych orgánov boli v súlade so zákonom. Preto ju na základe nižšie uvedených dôvodov postupom podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

9. S poukazom na ustanovenia Občianskeho súdneho poriadku ako aj Daňového poriadku, po rekapitulácii skutkového stavu zachyteného v spise správcu dane krajský súd vyslovil záver, že ani jedna zo zákonných podmienok zakotvených v citovanom ustanovení § 75 ods. 1 Daňového poriadku nebola splnená.

Predovšetkým poukázal na to, že nakoľko čestné vyhlásenie vzniklo až dňa 17.12.2013, potom nemohlo existovať už v čase vykonania daňovej kontroly v roku 2010.

10. Krajský súd ďalej vyjadril súhlas s právnym názorom žalobcu, že čestným vyhlásením sa nemôže zmeniť právoplatne uzavretá zmluva o združení v zmysle Občianskeho zákonníka a ani údaje o dosiahnutých príjmoch uvedených v účtovnej evidencii združenia.

Navyše správnosť údajov uvedených v účtovníctve združenia JuKri potvrdila aj osoba, ktorá bola poverená vedením účtovníctva za združenie, svojím podpisom pri prerokovaní kontrolných zistení správcu dane pri daňovej kontrole.

11. Preto sa krajský súd stotožnil s právnym posúdením veci žalovaným, ktorý dostatočne zistil skutkový stav veci a tento aj po právnej stránke správne posúdil. Krajský súd má za to, že napadnuté rozhodnutie i postup žalovaného bol z pohľadu žalobných dôvodov v súlade so zákonom a nakoľko námietky žalobcu neodôvodňujú zrušenie napadnutého rozhodnutia v celom rozsahu, tak ju podľa § 250 ods. 1 O.s.p. zamietol.

### III.

Odvolanie žalobcu/žalovaného/ stanoviská

A)

12. Vo včas podanom odvolaní zo dňa 16.10.2015 (č.l. 124) proti rozsudku krajského súdu žalobca prostredníctvom svojho právneho zástupcu v súlade s ustanovením § 205 O.s.p. uviedol nasledujúce dôvody odvolania:

súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam /§ 205 ods. 2 písm. d) O.s.p./ ako aj

rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci /§ 205 ods. 2 písm. f) O.s.p./.

13. Následne odvolací súd rekapituluje odvolacie námietky žalobcu v stručnom prehľade:

- nesprávne prevzatá citácia zákonného ustanovenia § 76 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku,
- čestné vyhlásenie nie je skutočnosťou, ale je listinným dôkazom,
- hoci listinný dôkaz vznikol až 17.12.2013 tak potvrdzuje skutočnosť dosiahnutia samostatného príjmu v zdaňovacom období roka 2004,
- pôvodné dôkazy sa pri existencii čestného vyhlásenia ukazujú ako nepravdivé,
- pán Ing. E. sa podpísaním tohto vyhlásenia de facto priznal k pozmeňovaniu a skresľovaniu účtovných dokladov o na Okresnom súde Prešov je toho času vedené konanie č.k. 33T/105/2013 proti obžalovanému Ing. E. za spáchanie trestného činu daňového podvodu a trestného činu krátenia dane,
- rozhodnutia Krajského súdu Prešov a Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, na ktoré sa krajský súd zhodne so žalovaným odvoláva, sa týkajú konania o nezákonnosť rozhodnutí v pôvodnom vyrubovacom konaní,
- zo zákonnej formulácie v písm. a) nevyplýva, že v obnove konania sa musí uplatniť len dôkaz, ktorý existoval už v pôvodnom konaní,
- pre nariadenie obnovy konania musia byť kumulatívne splnené tri podmienky o novosť dôkazov,

o schopnosť týchto dôkazov mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a o nemožnosť ich uplatnenia v konaní bez zavinenia účastníka konania.

- účelom obnovy konania ako mimoriadneho opravného prostriedku je zabrániť tomu, aby nastal taký právny stav, v ktorom na základe rozhodnutia vydaného na základe nepravdivých dôkazov dochádza k nezákonnému zásahu do práv daňového subjektu o napríklad výkon daňovej exekúcie.

14. Záverom žalobca navrhol zmeniť rozsudok krajského súdu tak, že zruší tak napadnuté rozhodnutie ako aj prvostupňové rozhodnutie a vráti vec príslušnému správneému orgánu na ďalšie konanie, resp. navrhol zrušiť rozsudok krajského súdu a vec mu vrátiť na ďalšie konanie. Pre prípad úspechu si uplatnil náhradu trov konania bez vyčíslenia ich výšky.

B)

15. Zo stanoviska žalovaného (resp. vedúceho služobného úradu) zo 14.12.2015 (č.l. 140) pre odvolací súd vyplýva, že podporuje správnosť rozsudku krajského súdu.

16. Ďalej sa žalovaný vyjadril k odvolacím námietkam, ktoré žalobca podporil citáciou rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 6 Sžf/4/2012.

V uvedenej súvislosti najmä zdôraznil, že správca dane v pôvodnom konaní, ktoré žalobca žiadal obnoviť, vykonal rozsiahle dokazovanie, overoval hodnovernosť dokladov na základe dožiadaní, vykonával miestne zisťovania. Druhý účastník združenia, pán Ing. E. výslovne v zápisniciach z ústneho pojednávania uviedol, že správcom dane zistené príjmy, neboli zaúčtované v účtovníctve združenia nedopatrením.

17. Podľa žalovaného bolo povinnosťou žalobcu, aby pri výkone svojej činnosti postupoval s odbornou starostlivosťou, kontroloval účtovníctvo združenia a aby sa nespoliehal len na ústne informácie od druhého účastníka združenia.

18. Záverom žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

IV.

Právne názory odvolacieho súdu

19. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) ako odvolací súd (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní podľa § 212 v spojení s § 246c ods. 1 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej v texte rozsudku tiež „O.s.p.“) s prihliadnutím na ustanovenie § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok. Po zistení, že odvolanie bolo podané oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 204 ods. 1 O.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je podľa ustanovenia § 201 v spoj. s ust. § 250ja ods. 1 O.s.p. odvolanie prípustné, vo veci v zmysle dôvodov uvedených v § 250ja ods. 2 O.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne (viď § 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné, pretože rozsudok krajského súdu je vo výroku vecne správny, a preto ho po preskúmaní dôležitosti odvolacích dôvodov postupom uvedeným v § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

20. Na prvom mieste Najvyšší súd zdôrazňuje, že zákonodarca výkon správneho súdnictva (najmä čl. 46 a čl. 142 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky) založil iba na návrhovej slobode účastníka (v pojednávanej veci žalobcu), t.j. zodpovednosti za obranu svojich práv (vigilantibus leges sunt scriptae) v medziach čl. 13 Dohovoru o ochrane základných práv a ľudských slobôd, vybrať si podľa

Občianskeho súdneho poriadku z prostriedkov ochrany ten najvhodnejší proti rozhodnutiu či postupu správcu dane.

Preto správny súd nie je oprávnený do tejto procesnej slobody, t.j. dispozitívne rozhodnutie účastníka konania z úradnej povinnosti meniť alebo ho počas súdneho prieskumu presvedčať o nevhodnosti takto zvoleného prostriedku nápravy.

21. Rovnako Najvyšší súd zdôrazňuje, že predmetom odvolacieho súdneho konania je v medziach uvedených v § 205 ods. 2 O.s.p. prieskum vecnej správnosti výroku rozsudku krajského súdu (§ 219 ods. 1 v spojení s § 205 O.s.p.) o nevyhovení žalobe a o jej zamietnutí, preto Najvyšší súd ako súd odvolací primárne v medziach odvolania (viď § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) preskúmal rozsudok krajského súdu i súdne konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania preskúmal zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

22. V takto vymedzenom rámci prieskumu a po preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí daňových orgánov (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) sa Najvyšší súd sčasti stotožňuje so skutkovými závermi krajského súdu v tom rozsahu, ako si ich osvojil zo zistení uvedených žalovaným, ktoré sú obsiahnuté v administratívnom spise. Na druhej strane podstatou súdneho odvolania proti rozsudku krajského súdu ako aj žaloby, ktorou sa žalobca domáha preskúmania napadnutého rozhodnutia, je právna otázka, či čestné vyhlásenie, o ktoré ide v preskúmvanej veci, je novou skutočnosťou alebo dôkazom, ktoré je ako také spôsobilé na povolenie obnovy konania.

23. Z judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva vyplýva jasný právny názor, že správny súd nemusí dať detailné odpovede na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale iba na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania.

Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu (prvostupňového), ale aj odvolacieho (ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia), by malo postačovať na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

24. Vzhľadom na vyššie vyslovené názory a v súvislosti s hore položenou otázkou Najvyšší súd po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu s prihliadnutím na ust. § 219 ods. 2 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v prevažujúcom rozsahu a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty prejednávanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, Najvyšší súd sa v svojom odôvodnení následne obmedzí iba na rekapituláciu niektorých vybraných bodov odôvodnenia rozsudku a doplnenia svojich odlišných, resp. doplňujúcich zistení a záverov zistených v odvolacom konaní (§ 219 ods. 2 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. umožňuje odvolaciemu súdu doplniť odôvodnenie prvostupňového súdu o ďalšie dôvody), najmä vo vzťahu k hore vymedzenej právnej otázke.

25. Na prvom mieste musí Najvyšší súd zdôrazniť, že žalobca svoje odvolanie oprel o nasledujúci odvolací dôvod, ktorý spochybňuje riadnosť zistenia skutkového stavu prvostupňovým súdom: súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam [§ 205 ods. 2 písm. d) O.s.p.].

26. V súvislosti s uvedeným musí Najvyšší súd zdôrazniť, že v zmysle § 250i ods. 1 O.s.p. a s prihliadnutím na prieskumný (nie nachádzajúci) charakter správneho súdnictva je správny súd pri súdnom prieskume zákonnosti napadnutého rozhodnutia striktnie viazaný skutkovým stavom, ktorý zistil („a contrario“ § 250j ods. 2 písm. c/ O.s.p.) správca dane a riadne („a contrario“ písmeno b/ O.s.p.) zachytil v svojom administratívnom spise s výnimkou (§ 250i ods. 2 O.s.p.), ktorá má svoj základ v povinnosti postupovať pri preverovaní skutkového stavu podľa zásad úplnej apelácie v súlade s čl. 6

Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

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

Podľa § 250i ods. 2 v citovanom znení platí, že ak správny orgán podľa osobitného zákona rozhodol o spore alebo o inej právnej veci vyplývajúcej z občianskoprávných, pracovných, rodinných a obchodných vzťahov ( § 7 ods. 1) alebo rozhodol o uložení sankcie, súd pri preskúvaní tohto rozhodnutia nie je viazaný skutkovým stavom zisteným správnym orgánom. Súd môže vychádzať zo skutkových zistení správneho orgánu, opätovne vykonať dôkazy už vykonané správnym orgánom alebo vykonať dokazovanie podľa tretej časti druhej hlavy.

27. Nakoľko v preskúvanej veci však krajský súd v súdnom prieskume k aplikácii ustanovenia § 250i ods. 2 O.s.p. nepristúpil, dokazovanie z iného dôvodu nevykonával - viď zápisnica z pojednávania na č.l. 118 (na vytýčenom pojednávaní krajský súd pristúpil iba k vyhláseniu rozsudku) a ani Najvyšší súd z charakteru preskúvanej veci (na rozhodnutie o dodatočnom vyrubení daňovej povinnosti nie je možné nazeráť ako na správne trestanie) nezistil nutnosť tejto aplikácie v preskúvanej veci, preto ani nemohol na tieto odvolacie dôvody v celosti prihliadnuť.

28. Žalobca predovšetkým v súvislosti s druhým odvolacím dôvodom poukazuje na judikatúru Najvyššieho súdu, najmä na rozsudok sp.zn. 6SŽf/4/2012, z ktorého cituje nasledujúci text:

„Vo všeobecnosti možno konštatovať, že obnova konania je mimoriadnym opravným prostriedkom, ktorý predstavuje výnimku zo zásady nezmeniteľnosti právoplatných rozhodnutí v daňovom konaní. Procesná úprava obsiahnutá v ust § 51 a § 52 zák. č. 511/1992 Zb. (toho času ustanovenia 74 a nasl. z. č. 563/2009 Z.z.), rozčleňuje konanie o návrhu na obnovu konania na dve časti. Pri obnove konania sa rozoznávajú dve štádiá konania:

1) Konanie o povolení alebo nariadení obnovy, v ktorom sa rozhoduje iba o prípustnosti obnovy; príslušný orgán nepreskúma meritorne výrok rozhodnutia, ale iba zisťuje, či sú splnené podmienky obnovy konania,

2) Nové konanie, v ktorom sa znova prejedná a znova rozhodne vec, o ktorej sa už v pôvodnom konaní rozhodlo.

Správny orgán v prvom štádiu konania o obnove nevykonáva dokazovanie smerujúce k zisťovaniu, či napríklad novopredložený dôkaz reálne má alebo nemá vplyv na meritum veci.“

29. V súvislosti s uvedeným rozhodnutím Najvyššieho súdu musí konajúci senát potvrdiť konštantnosť judikatúry v tom duchu, že štádiom povolenie obnovy konania je mimoriadnym nástrojom súdnej ochrany zasahujúcim s odstupom času do právoplatne priznaných subjektívnych práv alebo uložených povinností, a preto jej poskytnutie je priznané súdmi iba vtedy, ak žiadateľ preukáže splnenie zákonných dôvodov.

Navyše v tomto štádiu vydané rozhodnutie o povolení či nepovolení obnovy konania, ako je tomu v preskúvanej veci, nemá charakter rozhodnutia procesnej povahy, pretože sa ním rozhoduje súčasne ako aj o návrhu na zrušenie právoplatného rozhodnutia. Preto rozhodnutie o zamietnutí návrhu na povolenie obnovy konania podlieha súdnemu prieskumu v konaní podľa § 247 a nasl. O.s.p.

30. Najvyšší súd ďalej súhlasí s názorom žalobcu, že pre nariadenie obnovy konania musia byť v zmysle zákona kumulatívne splnené tri podmienky a to: doterajšia neuplatniteľnosť predložených dôkazov, evidentná schopnosť týchto dôkazov zmeniť už právoplatne zistený skutkový stav a nemožnosť ich uplatnenia v konaní bez zavinenia účastníka konania.

31. V preskúvanej veci žalobca poukazuje na ustanovenie § 75 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku (samotná vada odôvodnenia spočívajúca v chybnom uvedení zákonného ustanovenia a vytýkaná žalobcom tak žalovanému ako aj krajskému súdu nie je v zmysle § 202 ods. 4 O.s.p. relevantná) s tým, že na čestné prehlásenie nie je možné nazeráť ako na skutočnosť, ale je nutné ho označiť ako listinný dôkaz pre účely daňového konania.

32. Najvyšší súd prostredníctvom svojej rozhodovacej činnosti už viackrát riešil otázku týkajúcu sa problematiky uplatňovania čestných prehlásení v daňovom konaní. V uvedenej súvislosti vo svojej rozhodovacej činnosti neustále poukazuje na nutnosť dodržiavať zásadu právnej istoty (čl. 1 ods. 1 veta prvá Ústavy Slovenskej republiky), t.j. že v obdobných veciach je možné sa od predchádzajúceho rozhodnutia Najvyššieho súdu meritórne odchýliť iba, ak sa podstatne zmenili skutkové okolnosti a právny základ pre vyhlásenie súdneho rozhodnutia. Navyše s princípom právnej istoty je tesne spojená kontinuita právnych názorov súdov na riešenie obdobných vecí.

33. Z uvedeného dôvodu sa Najvyšší súd aj v tejto veci stotožňuje s právnym názorom vysloveným iným senátom v obdobnej veci, a to prostredníctvom rozsudku Najvyššieho súdu zo dňa 18. apríla 2012 sp.zn. 2Sžf/40/2011, podľa ktorého (konajúci senát cituje v zmysle ustanovenia § 250ja ods. 7 O.s.p. v rozsahu relevantnom pre odôvodnenie svojich nižšie vyslovených záverov, v podrobnostiach je text rozsudku zverejnený na internetovej stránke Najvyššieho súdu):

„Aj keď v ustanovení § 29 ods. 4 citovaného zákona [zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov - poznámka súdu] ide o demonštratívny výpočet dôkazných prostriedkov, z vymenovaných dôkazných prostriedkov, z vymenovaných dôkazných prostriedkov vyplýva, že musí ísť o listinné dôkazy a výpovede svedkov založené na overiteľných skutočnostiach. Čestné vyhlásenie predstavuje jednostranný úkon, ktorý nemôže nahrádzať dôkaz, pretože to zákon č. 511/1992 Zb. v spojení s čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky nedovoľuje.

Čestné vyhlásenie môže nahradiť dôkaz len za výnimočnej procesnej situácie a za splnenia striktných podmienok, ktoré sú upravené v Správnom poriadku (čestné vyhlásenie nemôže byť v rozpore so všeobecným záujmom, ani ním nemôže byť porušená rovnosť medzi účastníkmi konania), ktorý sa však na daňové konanie nevzťahuje (§ 101 zákona 511/1992 Zb.), preto predloženie čestných vyhlásení je v daňovom konaní právne irelevantné.“

34. Navyše čestné prehlásenie popiera kontradiktórnosť daňového konania, ktoré je založené na vynútenom (ide o rozhodnutie správcu dane predvolať alebo vyhovieť návrhu daňového subjektu vypočuť svedka) práve účastníka v prítomnosti správcu dane klásť otázky osobe, ktorá osvedčuje skutočnosti relevantné pre správny výber daní.

35. V zmysle citovaného rozhodnutia preto nie je možné čestné prehlásenie označiť ako listinný dôkaz, ktorý je spôsobilý pripustiť povolenie obnovy konania.

Tiež čestné prehlásenie samo o sebe nemôže predstavovať skutočnosť, ktorú mal zákonodarca na mysli v prípade § 75 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku, nakoľko najmä ide o skutočnosti plynutia času, úmrtia alebo zániku právnickej osoby a iné, ktoré nastávajú mimo vôľovú sféru jednotlivca.

36. Samotný záver prezentovaný žalobcom v jeho odvolaní, že čestné prehlásenie preukazuje skutočnosť v čase relevantnom pre vykonávanú daňovú kontrolu, t.j. že konkrétny daňový subjekt dosiahol samostatný príjem oddelený od príjmu združenia JuKri za daňové obdobie roku 2004, je možné vyhodnotiť až v povolenej obnove konania, ku ktorému úkonu však nedošlo.

Preto je taká argumentácia žalobcu predčasná.

37. Tiež Najvyšší súd nemôže súhlasiť s právnym názorom, že zo zákonnej formulácie nevyplýva, že pri obnove konania sa musí uplatniť len ten dôkaz, ktorý existoval už v pôvodnom konaní.

Z ustanovenia § 75 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku (text: „a nemohli sa v konaní uplatniť bez zavinenia účastníka konania“) vyplýva jednoznačne požiadavka na to, aby dôkaz existoval už v čase pôvodného konania, o obnovu ktorého sa žiada, a počas ktorého ho účastník toho konania nemohol bez svojho zavinenia aktívne uplatniť.

38. Preto Najvyšší súd musí potvrdiť, že tak žalovaný ako aj krajský súd správne vyhodnotili skutkové zistenia s tým záverom, že nakoľko pre obnovu konania neboli splnené kumulatívne zákonom stanovené podmienky, nebol zákonný dôvod obnovu konania povoliť.

V.

39. Odvolací súd vzhľadom na odvolacie námietky uplatnené žalobcom uvádza, že napadnuté rozhodnutie má všetky formálne i obsahové náležitosti rozhodnutia požadované v zmysle § 63 Daňového poriadku. Uvedené rozhodnutie finančného orgánu vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu, ktoré je logicky vyhodnotené a riadne právne posúdené. Odvolací súd sa stotožňuje so skutkovými zisteniami a právnymi závermi zistených v predchádzajúcich konaniach o tom, že žalobca nespĺňa zákonné podmienky pre priznanie nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty.

Počas konania Najvyšší súd z dostupných zdrojov nezistil a ani mu nebolo účastníkmi naznačené, resp. nedospel k záveru, že by sa vyskytli prekážky pre konanie z dôvodov neústavnosti alebo potreby výkladu komunitárneho práva aplikovaných právnych predpisov a súvisiacich právnych aktov orgánov Európskej únie, pre ktoré je potrebné konanie prerušiť, poprípade výskyt skoršej judikatúry, od ktorej by sa tento rozsudok odkláňal.

40. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok žalobcu a stanoviska žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté vo vyššie uvedenom súdnom rozhodnutí (čl. 1 ods. 1 ústavy) sp.zn. 2Sžf 40/2011, pri ktorom Najvyšší súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od jeho obsahu a vyslovených právnych názorov (viď účinky sledované v § 250ja ods. 4 a contrario odsek 7 O.s.p. spolu s čl. 144 ods. 1 ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp právnej istoty zásadne odchytil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska v zmysle záverov judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva v oblasti zjednocovania alebo zamedzovania vydávania protirečivých rozsudkov, najmä vec Zielinsky, Pradal a spol. v. Francúzska republika č. A- 24846/94, 34165/96 až 34173/96, poprípade vec Borovská a Forrai v. Slovenská republika č. A- 48554/10 z 25.11.2014), s osvojením si argumentácie krajského súdu postupom podľa § 219 ods. 2 O.s.p. s oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa §156 ods. 1 a 3 O.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

41. Nakoľko išlo o základnú argumentáciu žalobcu, ktorá sa týkala nesprávneho procesného riešenia daňovej požiadavky na strane žalobcu a ktorá vymedzovala rámec meritórneho súdneho prieskumu, ostatné jeho odvolacie námietky boli týmto skonзумované. Preto sa Najvyšší súd inými námietkami ďalej nezaoberal.

42. Najvyšší súd v prejednávanej veci v súlade s ust. § 250ja ods. 2 O.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by týmto postupom bol porušený verejný záujem (vo veci prebehlo na prvom stupni súdne pojednávanie, pričom účastníkom bola daná možnosť sa ho zúčastniť), a hoci išlo o vec v zmysle § 250i ods. 2 O.s.p. (úprava daňového konania je spojená s verejnoprávnymi vzťahmi), tak v odvolacom konaní na základe mu dostupných informácií z pripojeného priestupkového spisu Najvyšší súd dospel k záveru, že nebolo potrebné v súlade s ust. § 250i ods. 1 O.s.p. vykonať dokazovanie a z iných dôvodov nevznikla potreba pojednávania nariadiť.

43. O trovách odvolacieho súdneho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 v spojitosti s § 250k ods. 1 a § 246c ods. 1 O.s.p., podľa ktorého iba úspešný žalobca má právo na náhradu trov tohto konania, čo v tomto súdnom prieskume nenastalo.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustný opravný prostriedok (§ 246c ods. 1 O.s.p.).