



ROZSUDOK
V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Eleny Berthotyovej, v právnej veci žalobcu: **P. s.r.o.**, IČO: X., so sídlom P., zast.: *JUDr. G., advokátkou*, so sídlom AK J., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Nová ulica č. 13, 975 04 Banská Bystrica o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí správneho orgánu v daňovom konaní, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach zo dňa 05. novembra 2008 č. k. 7S 118/2007-60, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach zo dňa 05. novembra 2008 č. k. 7S 118/2007-60 **mení** tak, že žalobu **zamieta**.

Žalobcovi právo na náhradu trov konania **n e p r i z n á v a** .

O d ô v o d n e n i e :

Rozhodnutím č.: I/223/11071-68625/2007/991545-r zo dňa 04. septembra 2007 žalovaný ako odvolací orgán podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov (ďalej na účely tohto rozsudku len „*zák. č. 511/1992 Zb.*“) v daňovom konaní potvrdil odvolaním napadnutý dodatočný platobný výmer Daňového úradu Košice II.

č. 696/230/41121/07/Mich zo dňa 05.06.2007, ktorým bol vyrubený rozdiel žalobkyni na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2003 vo výške 1.132.000,-Sk.

Pri svojom rozhodnutí vychádzal z nasledujúceho skutkového stavu. Žalobca si uplatnil odpočítanie dane z faktúry č. 03112003 zo dňa 03.11.2003 vo výške 1.320.000,- Sk za nákup stroja na výrobu vriec SHM L-1 a stroja na laminovanie SHM 1500. Faktúra bola vystavená na základe kúpnej zmluvy uzatvorenej dňa 18.6.2003 medzi spoločnosťou P., s.r.o., ako kupujúcim a S., s.r.o., N. ako predávajúcim. Predmetom predaja bolo 7 strojných zariadení na spracovanie výrobkov z penového polyetylénu.

Dodatočné vyrubenie dane z pridanej hodnoty odôvodnil žalovaný s odkazom na ust. § 20a ods. 1 zák. č. 289/1995 Z.z. tým, že daňové doklady musia jednoznačne preukazovať všetky znaky preukazovanej skutočnosti – tzn. objekt, subjekt i právnu skutočnosť. Na účely dokazovania sú podľa žalovaného daňové doklady použiteľné len vtedy, ak údaje v nich uvedené pravdivo odrážajú skutočnosť.

Ďalej žalovaný uviedol, že splnenie jednotlivých podmienok pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane podľa ust. § 29 ods. 8 zák. č. 511/1992 Zb. preukazuje daňový subjekt, tzn. platiteľ dane z pridanej hodnoty. Z údajov získaných počas daňovej kontroly správca dane zistil, že kúpna zmluva za spoločnosť S., s.r.o. bola dňa 18.06.2003 podpísaná p. J., ktorý sa však podľa výpisu z obchodného registra stal jediným konateľom tejto spoločnosti od 31.07.2003. Z tejto skutočnosti daňovým orgánom vyplynul záver, že kúpna zmluva bola podpísaná neoprávnenou osobou.

Správca dane v súvislosti so zistenými skutočnosťami v zápisnici o ústnom pojednávaní číslo 696/320/62661/2006/Mikl. zo dňa 10.10.2006 vypočul konateľa spoločnosti M. (pri vypočutí bol prítomný aj výkonný riaditeľ spoločnosti MVDr. P.) a ďalej požiadal konateľa spoločnosti S., s.r.o. o vyjadrenie k spolupráci so žalobcom (zápisnica č. 696/320/62661/A/2006 zo dňa 21.12.2006). Konateľ spoločnosti S., s.r.o. p. J., v zápisnici uviedol, že s žalobcom túto ani žiadnu inú zmluvu nepodpísal.

Ďalej žalovaný zdôraznil, že konateľ spoločnosti S., s.r.o. p. J., v zápisnici uviedol, že so spoločnosťou P. s.r.o. nikdy s jej zástupcami nerokoval a neobchodoval, nezabezpečoval dodávku a ani dopravu predmetných strojných zariadení, predmetné faktúry nevystavil,

finančné prostriedky v hotovosti neprijal, použitá pečiatka na zmluve, faktúrach a príjmových pokladničných dokladoch nie je jeho, konateľa spoločnosti P. s.r.o. p. M. ani generálneho riaditeľa p. MVDr. P. nepozná a nikdy sa s nimi nestretol.

Žalovaný ako odvolací daňový orgán z obsahu administratívneho spisu, z predložených listinných dôkazov dospel k záveru, že správca dane postupoval v daňovej kontrole v súlade so základnými zásadami daňového konania upravenými v § 2 zák. č. 511/1992 Zb. a postupoval v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a pre svoje závery zabezpečil dostatok dôkazov, preto žalovaný rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku napadnutého rozhodnutia.

Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca na Krajský súd v Košiciach žalobu zo dňa 12.11.2007.

Krajský súd v Košiciach ako súd prvého stupňa podľa ust. § 247 a nasl. O.s.p., po preskúmaní napadnutého rozhodnutia a oboznámení sa s administratívnym spisom dospel k záveru, že rozhodnutie žalovaného v tejto veci, s odkazom na uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, vydaného pod sp.zn. 3Sžf 81/2008, bolo potrebné zrušiť.

V svojom stručnom odôvodnení rozsudku poukázal na to, že za zdaňovacie obdobie december 2003 sa na tunajšom súde viedlo konanie pod sp.zn. 7S 119/2007, v tomto konaní ide o tú istú právnu otázku s totožnými odvolacími dôvodmi, iba za zdaňovacie obdobie roku 2004. Rozhodnutím Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf 81/2008 zo dňa 09.10.2008 bol vyslovený právny záver, že zo strany žalovaného došlo k procesným pochybeniam, keď kontrolovanému subjektu správca dane neumožnil klásť otázky pri výsluchu svedka pri ústnom pojednávaní (§ 15 ods. 5 písm. d/ zák. č. 511/1992 Zb. v znení do 1.9.2007) tým, že neumožnil klásť otázky konateľovi žalobcu.

Vo včas podanom odvolaní zo dňa 18. decembra 2008 (č. l. 64) proti rozsudku prvostupňového súdu žalovaný argumentoval tým, že vec bola po právnej stránke posúdená krajským súdom nesprávne.

Predovšetkým žalovaný zrekapituloval skutkový stav ako aj spôsob, ktorým bol tento skutkový stav v daňovom konaní zistený.

Skutočnosť, že správca dane mal uprieť žalobkyni právo klásť svedkovi otázky pri ústnom pojednávaní, ktoré jej vyplýva z ustanovenia § 15 ods. 5 písm. e) zák. č. 511/1992 Zb., žalovaný spochybňoval tým, že na túto námietku žalobca v žalobe zo dňa 12.11.2007 neupozornil, ako to vyplýva z textu žaloby podanej žalobcom na Krajský súd v Košiciach dňa 26.11.2007. Uvedenú námietku vzniesol právny zástupca žalobkyne na pojednávaní dňa 05.11.2008, teda po lehote 2 mesiacov, v ktorej je možné rozsah napadnutého správneho rozhodnutia rozšíriť ako to vyplýva ustanovenia § 250h ods. 1 O.s.p.

Skutočnosť, že správca dane mal uprieť žalobcovi právo klásť svedkovi otázky pri ústnom pojednávaní, ktoré mu vyplýva z ustanovenia § 15 ods. 5 písm. e) zák. č. 511/1992 Zb., žalovaný spochybňoval tým, že správca dane isto nevedel, či sa zúčastní vypočutia p. R., lebo jeho osoba v tom čase bola v pátraní a samotná kontrola bola vykonávaná na základe podnetu PPZ ÚBOK FP Košice. Na požiadanie pracovníkov FP sa zamestnanci správcu dane, ktorí vykonávali kontrolu, zúčastnili vypočutia p. R. – toto zabezpečoval ÚBOK, a pri tejto príležitosti spísali zápisnicu.

Z uvedeného podľa žalovaného vyplýva, že p. Repáň nebol predvolaný správcom dane ako svedok podľa § 7 zákona č. 511/1992 Zb., nebol ako svedok poučený a vypočúvaný. Správca dane využil príležitosť byť prítomný pri jeho vypočúvaní zamestnancami ÚBOK FP Košice a položil niekoľko otázok týkajúcich sa kúpnej zmluvy, faktúr a konateľ'a p. Č., t. j. pán Repáň ako tretia osoba podal vysvetlenia ku skutočnostiam, ktoré boli predmetom kontroly.

Navyše krajský súd neuviedol, prečo sa za danej situácie nezaoberal inými dôkazmi, ktoré správca dane predložil a vyhodnotil.

Záverom žalovaný požiadal odvolací súd o zmenu rozsudku krajského súdu tak, že žalobu zamietne.

Z vyjadrenia žalobcu (č. l. 70) zo dňa 08.01.2009 okrem iného vyplýva, že žalovaný vykonal výpoveď svedka J. R. procesne chybným spôsobom, čím došlo k porušeniu zák. č. 511/1992 Zb., lebo tento dôkaz bol získaný v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi a nie je možné ho v zmysle § 29 ods. 4 zák. č. 511/1992 Zb. považovať za dôkazný

prostriedok, ale aj podľa čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky nie je možné také konanie správcu dane vyhodnotiť ako súladné so zákonom.

K námietke žalovaného, že žalovaný túto námietku v žalobe neuplatnil a vzniesol ju až právny zástupca žalobcu na pojednávaní 5. novembra 2008, žalobca uviedol, že nejde o rozšírenie žaloby, ako sa mylne domnieva žalovaný, pretože zo žaloby jednoznačne vyplýva, že žalobca napadá rozhodnutie žalovaného v celom rozsahu. V danej argumentácii podľa žalobcu išlo len o dôkaz, ktorý je popri iných ďalším jednoznačným dôkazom, že napadnutým rozhodnutím žalovaného bol žalobca ukrátený na svojich právach.

Záverom žalobca žiadala potvrdiť odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny spolu s priznaním náhrady trov konania.

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 postupom podľa § 212 a nasl. ustanoveniami zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej v texte rozsudku len „O.s.p.“). Po zistení, že odvolanie bolo podané oprávnenou osobou (právnym zástupcom účastníka konania) v zákonnej lehote (§ 204 ods. 1 O.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je podľa ustanovenia § 201 O.s.p. odvolanie prípustné, vo veci v zmysle dôvodov uvedených v § 250ja ods. 3 O.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu dospel k záveru, že odvolanie je dôvodné, pretože rozsudok krajského súdu je zaťažený právnou vadou. Preto postupom podľa § 220 v spoj. s § 250ja ods. 3 O.s.p. zmenil tak, že žalobu zamietol.

Najvyšší súd konštatuje, že základnou otázkou mu v odvolaní predloženou je, či je možné vyhodnotiť námietku žalobcu uplatnenú v súdnom prieskume rozhodnutia správneho orgánu až na pojednávaní pred prvostupňovým súdom ako dôkaz, ktorý popri iných dôkazoch predložených žalobcom má za úlohu jednoznačne preukázať, že napadnutým rozhodnutím žalovaného bol žalobca ukrátený na svojich právach.

Podľa § 250h ods. 1 O.s.p. platí, že až do rozhodnutia súdu môže žalobca rozsah napadnutia správneho rozhodnutia obmedziť; rozšíriť ho môže len v lehote podľa § 250b.

Podľa § 250b ods. 1 O.s.p. sa žaloba musí podať do dvoch mesiacov od doručenia rozhodnutia správneho orgánu v poslednom stupni, pokiaľ osobitný zákon neustanovuje inak. Zameškanie lehoty nemožno odpustiť.

Z ust. § 250j ods. 1 a 2 veta prvá O.s.p. vyplýva jednoznačný záver, „že súd preskúmava rozhodnutia a postupy správneho orgánu v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe.“

Najvyšší súd už v svojej predchádzajúcej judikatúre zdôraznil koncentračnú zásadu upravujúcu súdny prieskum rozhodnutí správnych orgánov. Najmä v rozsudku sp. zn. 5Sžf 3/2008 zo dňa 19.02.2008 odvolacie súdne konanie o žalobách v správnom súdnictve, ako špecializovaný súdny prieskum v zmysle čl. 46 ods. 9. Ústavy Slovenskej republiky zákonnosti predchádzajúcich súdnych a správnych konaní vrátane ich rozhodnutí, je založené na striktnom dodržiavaní koncentračnej zásady, tzn. povinnosti žalobcu v stanovenej 2 mesačnej alebo inej lehote vymedziť svoju predstavu o náprave veci presne formulovanými žalobnými dôvodmi, pričom nedodržanie uvedenej lehoty trestá zákon neprihliadnutím súdu na dodatočne predložené žalobné dôvody (§ 250h ods. 1 v spoj. s § 250j ods. 1 úvod vety a § 250ja ods. 3 veta prvá O.s.p.).

Pod pojmom presne formulované žalobné dôvody chápe Najvyšší súd argumentáciu žalobcu znevažujúcu zákonnosť postupu alebo rozhodnutia žalovaného správneho orgánu, ktorá je podporená relevantne závažnými právnymi normami (ustanoveniami konkrétneho právneho predpisu).

Koncentračná zásada sa v prospech žalobcu prelamuje (§ 250j ods. 3 O.s.p.), ak počas prvostupňového súdneho prieskumu je zistená závažná chyba v aplikácii práva (aplikácia neúčinného právneho predpisu, rozhodnutie je nepreskúmateľné alebo konal neoprávnený orgán verejnej správy). Táto skutočnosť však od volávacím súdom v prejednávanej veci nebola zistená.

Preto Najvyšší súd si nemôže osvojiť argumentáciu, že žalobca počas súdneho konania iba doplnil svoje tvrdenia o dôkaz, ale naopak ide o ďalší žalobný dôvod, ktorý bol žalobcom predložený v súdnom konaní oneskorene. Na takýto žalobný a súčasne aj odvolací dôvod nesmie ani prvostupňový ani odvolací súd prihliadnuť, inak by porušil zásadu spravodlivosti

súdneho konania. Preto správne vo svojom vyjadrení žalovaný poukázal na to, že akceptovanie nového žalobného dôvodu (zásadná procesná vada) nemá v tejto veci oporu v zákone. Táto argumentácia bola nosným prvkom obrany žalovaného, a preto na ňu musel Najvyšší súd prihliadnuť.

Vzhľadom na hore uvedené skutkové zistenia a právne závery ako aj na už spomenutú judikatúru Najvyššieho súdu, pri vyhodnotení aktuálnosti ktorej Najvyšší súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od nej odchýlil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska), rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

Najvyšší súd v prejednávanej veci v súlade s ust. § 250ja ods. 3 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), nešlo o vec v zmysle § 250i ods. 2 O.s.p. (povinnosť zaplatiť daň z pridanej hodnoty vyplýva z verejnoprávných vzťahov), v konaní nebolo potrebné v súlade s ust. § 250i ods. 1 O.s.p. vykonať dokazovanie a z iných dôvodov nevznikla potreba pojednávania nariadiť.

O trovách odvolacieho súdneho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 v spojitosti s § 250k ods. 1 O.s.p., podľa ktorého neúspešnému žalobcovi právo na náhradu trov tohto konania nevzniklo.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozhodnutiu **n i e j e** prípustný opravný prostriedok (§ 246c ods. 1 O.s.p.).

V Bratislave 08. decembra 2009

Ing. JUDr. Miroslav Gavalec, v. r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Ľubica Kavivanovová