

U Z N E S E N I E

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobkyne: **I. G.**, bytom P. B., *právne zast. JUDr. E. K., advokátom, K.*, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo SR, Banská Bystrica, Nová ul. č. 13, adresa na doručovanie: Daňové riaditeľstvo SR Banská Bystrica, Oddelenie daňového konania Trenčín, K dolnej stanici č. 22, Trenčín**, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/226/11839-88067/2010/990526-r zo dňa 9.8.2010, o odvolaní žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/97/2010-47 zo dňa 12. januára 2011, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/97/2010 – 47 zo dňa 12. januára 2011 **z r u š u j e** a vec mu **v r a c i a** na ďalšie konanie.

O d ô v o d n e n i e

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne zamietol žalobu žalobkyne o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/226/11839-88067/2010/990526-r zo dňa 9.8.2010, ktorým žalovaný zmenil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Považská Bystrica zo dňa 14.4.2010, ktorým jej bol vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie 2007 a určil jej rozdiel v sume 19.082,08 Eur.

Takto rozhodol žalovaný správny orgán, keď dospel k záveru, že žalobkyňa nepreukázala výdavky uvedené v daňovom priznaní z hľadiska ich opodstatnenosti. Z toho dôvodu správca dane neuznal uplatnené daňové výdavky na nákup energoblokov. Žalobkyňa si uplatnila ako daňové výdavky 2.930.000,- Sk, ktorých opodstatnenosť preukazovala faktúrou č. 0700052, ktorá sa odvoláva na zmluvu, ktorá nikdy nebola uzavretá odovzdávacím a preberacím protokolom bez dátumu a príjmovými pokladničnými dokladmi bez čísla vystavenými dodávateľom E. (neskôr B.). Výdavkové pokladničné doklady žalobkyňa nepredložila, hoci bola vyzvaná na doplnenie dokazovania. U správcu dane vznikli pochybnosti o uplatnení daňových výdavkov žalobkyňou a preto bola vyzvaná na predloženie ďalších dôkazov a preukázanie všetkých skutočností, ktoré mali vplyv na správne určenie dane. V zmysle § 29 ods. 8 zákona o správe daní a poplatkov. Žalobkyňa toto právo nevyužila, bola pasívna aj pri vypočutí bývalého aj súčasného konateľa dodávateľa, resp. pri ďalšom oboznamovaní sa so zisteniami správcu dane. Plnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane podľa žalovaného preukazuje platiteľ, pričom splnenie uvedených podmienok nespočíva len v ich formálnej deklarácii, predložení dokladov s predpísaným obsahom, ale doklady musia mať povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že žalobkyňa mala na odpočet dane predložiť také doklady, aby dodanie tovaru E. nebolo sporné, resp. spochybnené, a to napr. zmluvy, doklady o úhrade faktúry, doklady o preprave, návrh na výsluch svedkov a podobne. Konštatovanie daňových orgánov, že žalobkyňa nepredložila všetky doklady, ktoré si mala a mohla pri svojom podnikaní zabezpečiť je objektívne a správne. Žalobkyňa nedostatočne preukázala opodstatnenosť uplatnenia daňových výdavkov a nepredložila výdavkové pokladničné doklady, na základe ktorých by pri vedení jednoduchého účtovníctva si mohla uplatniť všetky výdavky ako daňové výdavky. Splnenie formálnej stránky na uplatnenie daňových výdavkov je len jednou z podmienok. Daňový subjekt si má zabezpečiť také dôkazy, ktoré preukazujú vynaloženie výdavkov na daňové účely bez vzbudenia pochybností a potreby správcu dane si ich preverovať u dodávateľa. Keďže žalobkyňa nepredložila doklady o úhrade t.j. výdavkové pokladničné doklady, z toho dôvodu si nemohla oprávnene uplatniť výdavky ako daňové (nepreukázala, že za tovar zaplatila). Na základe uvedeného krajský súd dospel k záveru, že vo veci bol dostatočne a spoľahlivo zistený skutkový stav a vyvodený správny právny záver. Námiety žalobkyne súd neuznal za dôvodné, pretože neboli konkrétne, len v podstate popierali závery správnych orgánov a ich obsah nie je taký,

aby zvrátil závery uvedené v napadnutom rozhodnutí. Žalovaný sa v napadnutom rozhodnutí podrobne zaoberal námietkami žalobkyne a dostatočne ich zdôvodnil. Žalobkyňa ani v žalobe neuviedla, prečo nemá výdavkové pokladničné doklady a túto skutočnosť podľa krajského súdu zámerne nedáva do pozornosti, hoci inak opätovne poukazovala na rôzne rozdiely v hodnotení dôkazov, pri neuznaní neuplatnených výdavkov ako daňových výdavkov.

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

Proti tomuto rozsudku podala žalobkyňa v zastúpení advokátom včas odvolanie. Namietala, že vec bola po právnej a skutkovej stránke posúdená nesprávne, a rozsudok napadla v celom rozsahu. Namietala, že nie je jasné, na základe akého všeobecného záväzného právneho predpisu súd dospel k záveru, že pri vedení jednoduchého účtovníctva sú výdavkové pokladničné doklady dokladmi, na základe ktorých si daňový subjekt môže uplatniť výdavky ako daňové výdavky, resp. len tieto doklady sú akceptovateľné doklady na potvrdenie úhrady. Súd svoje závery nezdôvodnil žiadnou relevantnou právnou normou. Poukázal na ustanovenie § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi.

Ďalej žalobkyňa namietala, že daňové orgány sa množstvom dôkazov, ktorými žalobkyňa preukázala daňové výdavky vôbec nezaoberali a obmedzili sa len na tvrdenie, že nevie žiadnymi dôkaznými prostriedkami preukázať dodanie zariadenia spoločnosťou E. Partizánske s.r.o.. Podľa žalobkyne správne orgány mali konkrétne uviesť, prečo dôkazy, ktoré boli predložené nie sú dostatočne relevantné, resp. nie sú pravdivé. Súd sa uvedenou námietkou žalobkyne nezaoberal. Z obsahu spisu nie je zrejmé, prečo správne orgány niektorým zisteniam pripisujú väčšiu závažnosť a dôkazný význam ako listinným dôkazom a podrobným informáciám, ktoré svedok Jurík uviedol a ktoré sú v plnom kontexte s listinnými dôkazmi. Ani s touto námietkou žalobkyne sa súd nezaoberal a usúdil, iba že podstatný význam pre neuznanie nákladov bolo nepredloženie výdavkových pokladničných dokladov. Daňové orgány majú povinnosť tvrdenie svedka J. ako dôkaz zhodnotiť z pohľadu jeho pravdivosti. Súd sa uvedenou námietkou žalobkyne nezaoberal. Namiesto toho, aby daňové orgány svedeckú výpoveď svedka J. zhodnotili z pohľadu

pravdivosti, táto výpoveď bola správcom dane a žalovaným nie len nesprávne zhodnotená, ale predovšetkým bola účelovo a nesprávne interpretovaná. Napriek tejto námietke žalobkyne sa súd touto okolnosťou nezaoberal. Krajský súd v rozhodnutí nepostupoval v zmysle § 157 ods. 2 OSP, článku 6 ods. 1 Dohovoru a podľa citovaných právnych názorov Ústavného súdu SR, v konaní sa nevysporiadal s argumentáciou žalobkyne v žalobe a neposkytol ústavne konformným spôsobom ochranu pred dôsledkami nezákonného postupu daňových orgánov a pred ich nezákonnými rozhodnutiami a nezabezpečil ani minimálne potrebnú kvalitu procesu tak, aby bolo naplnené právo na spravodlivý proces a právo na súdnu ochranu. Krajský súd nedal odpoveď ani na jednu právnu a skutkovo relevantnú ťažiskovú otázku uvedenú v žalobe. V odôvodnení rozsudku sa v rozpore s obsahom žaloby obmedzil len na konštatovanie, že námietky žalobkyne neuznal za dôvodné, pretože nie sú konkrétne, len v podstate popierajú závery správnych orgánov a ich obsah nie je taký, aby zvrátil závery uvedené v správnom rozhodnutí.

Ďalej žalobkyňa ako odvolací dôvod uviedla, že postupom Krajského súdu v Trenčíne došlo k porušeniu základného práva žalobkyne na súdnu a inú právnu ochranu a základného práva na rovnosť účastníkov v konaní. Krajský súd v Trenčíne v zmysle § 250f ods. 2 OSP vyzval žalobkyňu, aby sa v lehote 15 dní vyjadrila, či súhlasí s prejednaním veci bez pojednávania. Právny zástupca žalobkyne listom zo dňa 12.11.2010 oznámil súdu, že nesúhlasí s tým, aby súd vo veci rozhodol bez nariadenia pojednávania. Uvedené vyjadrenie k výzve bolo Krajskému súdu v Trenčíne spolu so sprievodným listom zaslané doporučené 16.11.2010 v jednej obálke spolu s odpoveďami na výzvy súdu v právnej veci I. P.. Na sprievodnom liste boli presne špecifikované jednotlivé písomnosti. Napriek žiadosti žalobkyne o nariadenie pojednávania súd rozhodol vo veci dňa 12.1.2011 bez pojednávania.

Vzhľadom na uvedené námietky žalobkyňa žiadala, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. 11S/97/2010 z 12.1.2011 zrušil a zároveň, aby zmenil rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. 11S/97/2010 a zrušil rozhodnutie Daňového riaditeľstva SR č. I/226/11839-88067/2010/990526-r.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobkyne zo dňa 15.3.2011 poukázal na to, že žalobkyňa v odvolaní uvádza v podstate tie isté hmotnoprávne námietky, ktoré boli predmetom prieskumu Krajského súdu v Košiciach a navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej

republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne, ktorým boli žaloby zamietnuté ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len OSP) preskúmal napadnutý rozsudok Krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalovanej bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP) a dospel k záveru, že je potrebné ho zrušiť.

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

Orgánmi verejnej správy sa rozumejú orgány štátnej správy, orgány územnej samosprávy, orgány záujmovej samosprávy a ďalšie právnické a fyzické osoby, pokiaľ im zákon zveruje rozhodovanie o právach a povinnostiach fyzických a právnických osôb v oblasti verejnej správy (§ 244 ods. 2 OSP). Rozhodnutiami správnych orgánov sa rozumejú rozhodnutia vydané nimi v správnom konaní ako aj ďalšie rozhodnutia, ktoré zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb, alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb, alebo právnických osôb priamo dotknuté. Postupom správneho orgánu sa rozumie aj jeho nečinnosť (§ 244 ods. 3 OSP).

V intenciách ustanovení druhej hlavy piatej časti OSP rozhodovanie o žalobách proti rozhodnutiam a postupom správnych orgánov sa postupuje v prípadoch, v ktorých zákon zveruje súdom rozhodovanie o žalobách, 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 postup.

Podľa § 250i ods. 1 OSP pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 250f ods. 1 súd môže rozhodnúť o žalobe bez pojednávania rozsudkom, ak to účastníci konania zhodne navrhli, alebo ak s tým súhlasia a nie je to v rozpore z verejným záujmom.

Podľa ods. 2 citovaného zákonného ustanovenia súd môže vyzvať účastníka, aby sa vyjadril k prejednaníu veci bez nariadenia pojednávania do 15 dní od doručenia výzvy. Súd môže k výzve pripojiť doložku, že ak účastník sa v určitej lehote nevyjadrí, bude sa predpokladať, že nemá námietky.

Podľa ods. 3 citovaného zákonného ustanovenia súd môže rozhodnúť o žalobe bez pojednávania rozsudkom aj vtedy, ak zruší napadnuté rozhodnutie správneho orgánu z dôvodov uvedených v § 250j ods. 3.

V odôvodnení rozhodnutia krajský súd mimo iného uviedol, že postupom podľa § 247 a nasl. OSP preskúmal napadnuté rozhodnutie a postup, ktorý mu predchádzal v rozsahu dôvodov žaloby bez pojednávania podľa § 250f ods. 2 OSP, čo nie je v rozpore s verejným záujmom.

Zo spisu krajského súdu bolo zistené, že krajský súd vyzval právneho zástupcu žalobkyne, aby sa v lehote 15 dní vyjadril, či súhlasí s prejednaním veci bez pojednávania. Výzva bola doručená právnenmu zástupcovi žalobkyne dňa 11.11.2010.

Ako už bolo vyššie uvedené súčasťou odvolania žalobkyne bola aj námietka, že právny zástupca žalobkyne listom zo dňa 12.11.2010 oznámil súdu, že nesúhlasí s tým, aby súd vo veci rozhodol bez nariadenia pojednávania. V odvolaní tvrdil, že uvedené vyjadrenie k výzve bolo krajskému súdu v Trenčíne spolu so sprievodným listom doručené 16.11.2010 v jednej obálke spolu s odpoveďou na výzvy súdu v právnej veci I. P.. Na sprievodnom liste boli presne špecifikované jednotlivé písomnosti. Na základe telefonického rozhovoru z 18.11.2011 (ide zrejme o chybu v upresnení dátumu – bod 44 odvolania) s krajským súdom bolo súdom oznámené, že v spise I. P. sa nachádzajú dve písomnosti zaslané listom zo dňa 16.11.2010 a sprievodný list. V spise I. G. sa vyjadrenie k výzve nenachádzalo.

Ako prílohu k odvolaniu právny zástupca žalobkyne založil do spisu vyjadrenie k výzve zo dňa 12.11.2010, v ktorej oznamuje, že žalobkyňa nesúhlasí s tým, aby súd rozhodol vo veci bez nariadenia pojednávania. Zároveň právny zástupca založil kópiu zaslanej písomnosti súdu, v ktorej bolo uvedené, že obsahuje 1.) súdny poplatok v právnej veci žalobcu I. P., 2.) vyjadrenie k výzve v právnej veci žalobcu I. P., 3.) vyjadrenie k výzve

v právnej veci žalobkyne I. G.. Toto oznámenie bolo datované dňom 16.11.2010 a doručené krajskému súdu 18.11.2010.

Následne po odvolaní právneho zástupcu žalobkyne spísal krajský súd úradný záznam (čl. 59 spisu), z ktorého napriek tomu, že nie je dostatočne čitateľný a preskúmateľný zrejme vyplýva, že v obálke podanej na poštu dňa 16.11.2010 (zrejme právnym zástupcom žalobkyne) sa vyjadrenie k výzve v právnej veci žalobkyne I. G. nenachádza. Tento postup právneho zástupcu považuje pisateľ úradného záznamu za neštandardný. Úradný záznam bol spísaný dňa 28.2.2011 a podpísaný nečitateľným podpisom.

Zároveň boli pripojené vyššie spomenuté zaslanie písomnosti právnym zástupcom žalobkyne, ktoré je opatrené podacou pečiatkou Krajského súdu v Trenčíne, kde zásielka došla 18.11.2010, z ktorej vyplýva mimo iného, že právny zástupca žalobkyne JUDr. E. K. zasiela aj vyjadrenie k výzve v právnej veci žalobkyne I. G.. Z uvedeného vyplýva, že predmetná písomnosť bola zaslaná nesporne krajskému súdu v Trenčíne v lehote stanovenej predsedníčkou senátu a v dostatočnej lehote pred rozhodnutím o vyhlásení rozsudku.

Z článku 48 ods. 2 zákona č. 460/1992 Zb. Ústava SR v platnom znení vyplýva, že každý má právo, aby sa jeho vec verejne prerokovala bez zbytočných prietahov a v jeho prítomnosti a aby sa mohol vyjadriť ku všetkým vykonaným dôkazom. Verejnosť možno vylúčiť len v prípadoch ustanovených zákonom.

Z uvedeného vyplýva, že účelom práva na prerokovanie veci v prítomnosti účastníka konania je umožniť oprávnenej osobe, aby bola prítomná na prejednaní jej veci pred orgánom oprávneným vo veci rozhodnúť. Možnosť správneho súdu prejednať a rozhodnúť meritórne vec bez nariadenia ústneho pojednávania je prelomením zásady ustanovenej v článku 48 ods. 2 Ústavy SR, že každý má právo, aby sa vec prejednala vec v jeho prítomnosti a aby sa mohol vyjadriť ku všetkým vykonávaným dôkazom. Prelomenie tejto zásady je však striktné viazané na vôľu účastníka konania a podmienené s jeho súhlasom. Podľa ods. 2 súhlas s rozhodnutím o žalobe bez pojednávania môže účastník vyjadriť aj svojou nečinnosťou ak v určitej lehote sa nevyjadrí, že nemá námietky k tomu, aby vec bola rozhodnutá súdom bez pojednávania rozsudkom.

V danom prípade, podľa názoru Najvyššieho súdu SR, došlo k závažnému spochybneniu záveru prvostupňovému súdu, o tom že žalobkyňa súhlasila s rozhodnutím súdu o žalobe bez nariadenia pojednávania. Je nesporne preukázaná skutočnosť, že právny zástupca žalobkyne zaslal súdu dňa 16.11.2010 podanie, z ktorého vyplýva, že sa vyjadruje k výzve súdu ohľadom právnej veci žalobkyne I. G. (čl. 60). Toto podanie zaslané v obálke, na ktorej nebolo označené iné číslo konania, ani vo veci žalobcu I. P., ani žalobkyne I. G., bolo doručené súdu dňa 18.11.2010, ktorá okolnosť vyplýva z podacej pečiatky. Napriek tomu, že bolo zaslané súdu v lehote stanovenej súdom vo výzve, toto podanie nebolo založené do spisu I. G., hoci sa ho nepochybne priamo týkalo. Touto, zrejme administratívnou chybou sa senát konajúci vo veci nedozvedel o existencii takéhoto podania, nemohol sa oboznámiť s jeho obsahom a v prípade, že by sa skutočne nenachádzalo v tomto podaní oznámenie o tom, či súhlasí žalobkyňa s tým, aby súd rozhodol vo veci bez pojednávania, nemal senát možnosť odpoveď žalobkyne na výzvu súdu upresniť čo do obsahu a rozsahu, pričom je zrejmé, že žalobkyňa prostredníctvom právneho zástupcu na výzvu súdu reagovala.

Podľa § 250ja ods. 3 OSP ak odvolací súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie správneho orgánu v medziach žaloby nie je v súlade so zákonom a súd prvého stupňa zamietol, môže rozsudok prvého stupňa zmeniť tak, že zruší rozhodnutie správneho orgánu a vec vráti žalovanému správneho orgánu na ďalšie konanie. Inak o odvolaní rozhodne spôsobom podľa § 219 – 221 tohto zákona.

Podľa § 221 ods. 1 písm. f/ OSP súd rozhodnutie zruší, len ak sa účastníkovi konania postupom súdu odňala možnosť konať pred súdom.

Vychádzajúc z vyššie uvedených skutočností, ktoré nasvedčujú, že zrejme došlo k nedodržaniu postupu podľa § 250f ods. 1, 2 OSP čím by bola navrhovateľovi odňatá možnosť zúčastniť sa na konaní pred súdom a tým porušené jeho ústavné právo garantované článkom 48 ods. 2 Ústavy SR. Najvyšší súd SR zrušil napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne a vec mu vrátil na ďalšie konanie (§ 221 ods. 1 písm. f/ v spojení s § 221 ods. 2).

V ďalšom konaní bude potrebné, aby krajský súd jednoznačne a nespochybniteľne zistil, či žalobkyňa súhlasí s rozhodnutím súdu o žalobe bez pojednávania rozsudkom a na základe tohto zistenia vo veci opätovne rozhodol.

Podľa ustanovenia § 226 OSP ak bolo rozhodnutie zrušené a ak bola vec vrátená na ďalšie konanie a nové rozhodnutie, je súd prvého stupňa viazaný právnym názorom odvolacieho súdu.

Účastníkovi konania bola postupom krajského súdu odňatá možnosť pred ním konať, preto by bolo predčasné, aby Najvyšší súd SR zaujímal stanovisko k námietkam odvolania ohľadne rozhodnutia z hmotnoprávnej stránky. V novom rozhodnutí bude povinnosťou krajského súdu vypořadať sa so všetkými námietkami žaloby.

Podľa § 224 ods. 3 OSP ak odvolací súd zruší rozhodnutie a ak vráti vec súdu prvého stupňa na ďalšie konanie, rozhodne o náhrade trov konania súd prvého stupňa v novom rozhodnutí o veci. O trovách tohto odvolacieho konania, teda v zmysle § 224 ods. 3 OSP v spojení s § 250k ods. 1 a § 240c ods. 1 OSP rozhodne v novom konaní súd prvého stupňa.

Poučenie: Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave 31.5.2011

JUDr. Ida H a n z e l o v á, v.r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Andrea Jánošíková