

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 6Sžf/27/2016  
Identifikačné číslo spisu: 8015200320  
Dátum vydania rozhodnutia: 16.08.2017  
Meno a priezvisko: JUDr. Alena Adamcová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:8015200320.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Adamcovej a zo sudcov JUDr. Moniky Válašikovej, PhD. a JUDr. Jozefa Milučkého, v právnej veci žalobcu: Z. R., nar. XX.XX.XXXX, trvale bytom K. XXXX/XX, XXX XX K., t. č. R. XXXX/XX, XXX XX D., právne zastúpeného JUDr. Bernardom Medárom, advokátom Advokátska kancelária so sídlom v Humennom, Dubová 4, 066 01 Humenné, proti žalovanému: Ministerstvo financií Slovenskej republiky, so sídlom v Bratislave, Štefanovičova 5, 817 82 Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. MF/6765/2015-77 zo dňa 13. januára 2014 (správne má byť rok 2015), konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/13/2015-84 zo dňa 22. apríla 2016, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/13/2015-84 zo dňa 22. apríla 2016 p o t v r d z u j e .

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

### Odôvodnenie

I.

Konanie na prvostupňovom súde

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu a účastníkom náhradu trov konania podľa § 250k ods. 1 OSP nepriznal.

Podanou žalobou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. MF/6765/2015-77 zo dňa 13.01.2014 (správne má byť rok 2015) ako i rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“, príp. „daňový orgán prvého stupňa“) č. 1100305/1/466839/2014/5056 zo dňa 22.10.2014, ktorým finančné riaditeľstvo podľa § 76 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) zamietlo návrh žalobcu na povolenie obnovy

daňového konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/225/12850-78951/2011/990770-r zo dňa 03.08.2011. Žalovaný napadnutým rozhodnutím v rámci odvolacieho konania postupom podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku rozhodnutie finančného riaditeľstva potvrdil.

Predmetom obnovy konania malo byť vyššie uvedené právoplatne skončené daňové konanie, na základe ktorého bol žalobcovi dodatočne určený rozdiel dane na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie júl 2007 v sume 1 627,16 Eur. Tento rozdiel dane vznikol tým, že správca dane na základe výsledkov daňovej kontroly DPH za predmetné zdaňovacie obdobie neuznal žalobcovi ním uplatnené právo na odpočítanie dane z faktúry vystavenej žalobcom, č. 15/2007 zo dňa 31.07.2007, dátum dodania 31.12.2007, vo výške 49 020,- Sk, za montážne práce vykonané vo Fínsku pre odberateľa Konecranes Heavy Lifting Oy, Components, PL 669, 05801 Hyvinkää, Fínsko. V súvislosti s deklarovávaným oslobodením od dane daňové orgány oboch stupňov v pôvodnom, právoplatne skončenom daňovom konaní, konštatovali porušenie § 51 v nadväznosti na § 49 ods. 1 a 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom do 30.09.2007 (ďalej len „zákon o DPH“), pretože si žalobca uplatnil právo na odpočítanie dane a odpočítal daň bez toho, aby došlo k vzniku daňovej povinnosti (uvedené práce nie sú predmetom dane), a bez toho, aby mal faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71 zákona o DPH (podľa citovaného ustanovenia sa faktúra vyhotovuje pri dodaní tovaru a služby v tuzemsku a montážne práce boli vykonané vo Fínsku).

Krajský súd pod súdny prieskum zákonnosti napadnutého rozhodnutia podradil medzami žaloby vymedzený okruh žalobných námietok v spojení s ním uvádzanými dôvodmi na obnovu daňového konania, ktorými boli tvrdenia, že

- vyšli najavo nové skutočnosti alebo dôkazy, ktoré mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a nemohli sa v konaní uplatniť bez zavinenia účastníka konania, ktorými mal byť žalobcom zadovážený dôkaz vo forme potvrdenia zo dňa 13.02.2014 od konečného odberateľa týchto prác, t. j. od spoločnosti Konecranes Heavy Lifting Corporation, P.O.Box 662, Koneenkatu 8, FI-05801 Hyvinkää, Finland, voči ktorej spoločnosti bol žalobca dodávateľom. Z potvrdenia vyplýva, že pracovníci žalobcu vyrobili žeriavové mačky s číselným označením CBC803, CBC805, CBC808, CBC810, HN40842, HN40885, HN40890 a všetky uvedené projekty boli predané a doručené mimo Fínska do krajín: Pobrežie slonoviny, Španielsko, Slovinsko, Maltská republika,
  - žalobca sa v poslednom týždni v mesiaci apríl 2014 hodnoverne dozvedel, že správca dane tú istú daň z pridanej hodnoty duplicitne vymáha aj od dodávateľa - spoločnosti MARIET, s.r.o., nakoľko táto spoločnosť si túto daň riadne zaradila do svojho daňového priznania k dani z pridanej hodnoty za mesiace október, júl a december 2007,
  - daňové rozhodnutia boli vydané na základe dôkazov, ktoré sa ukázali ako nepravdivé, pretože správca dane nesprávne kvalifikoval predmetnú službu ako službu vykonanú na nehnuteľnej veci, pričom s poukazom na nomenklatúrne číslo: Žeriavy a žeriavové mačky (nomenklatúra - číselný znak KN z jednotného colného sadzovníka platného pre rok 2007 je pre žeriavové mačky - kladkostroje 8425, a pre žeriavy 8426), z ktorého vyplýva, že žeriavové mačky, ako súčasť žeriavov, treba považovať za stroje a tovar podľa jednotného colného sadzovníka, a teda ide o hnuťelné veci,
  - zistenia vyplývajúce zo znaleckého posudku č. 09/2014 vypracovaného znalcom Ing. Jozefom Fedorom zo dňa 09.05.2014 vo vzťahu k aplikácii ustanovenia § 16 ods. 7 zákona o DPH účinného v roku 2007,
- pričom ako dôkazy na obnovu konania označil zápisnicu z 29.12.2010, zápisnicu z 29.03.2011, potvrdenie z 13.02.2014 a znalecký posudok č. 9/2014 vypracovaný znalcom Ing. Jozefom Fedorom zo dňa 09.05.2014 v aplikácii ust. § 16 ods. 7 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty účinného v roku 2007.

Z obsahu dodatočne predloženého potvrdenia, vystaveného odberateľom žalobcu, krajský súd konštatoval potvrdzované skutočnosti, že predmetné práce (montážne a zámočnicke práce a montáž oceľových konštrukcií) boli vykonávané pri výrobe žeriavových mačiek v roku 2007, fyzicky vykonané vo Fínsku, dodávateľom - spoločnosťou MARIET, s.r.o. Snina pre odberateľa Z. R., ktorý bol voči spoločnosti, ako konečného odberateľa Konecranes Heavy Lifting Corporation, P.O.Box 662,

Koneenkatu 8, FI-05801 Hyvinkää, Finland - dodávateľom. Z potvrdenia zároveň vyplýva, že predmetné práce (montážne a zámočnicke práce) boli vykonávané pri výrobe žeriavových mačiek v roku 2007, ktoré spoločnosť Konecranes Heavy Lifting Corporation, P.O.Box 662, Koneenkatu 8, FI-05801 Hyvinkää, Finland odpredala a vyviezla mimo Fínska, teda mimo členský štát, kde sa práce fyzicky vykonávali.

Vyššie uvedené potvrdenie krajský súd nevyhodnotil ako novú skutočnosť podľa § 75 ods. 1 písm. a) daňového poriadku, ktorá sa nemohla v daňovom konaní uplatniť bez zavinenia žalobcu ako účastníka konania. Krajský súd sa stotožnil s názorom žalovaného, že ide len o tvrdenie odberateľa bez toho, aby ho podložil relevantným dôkazom, ako je napr. faktúra o predaji, prepravné a vývozné doklady a pod. Správca dane pri posudzovaní miesta plnenia vychádzal z vyjadrenia daňového subjektu (zápisnica o ústnom pojednávaní č. 705/320/20389/2010/Hol zo dňa 29.12.2010).

Podľa krajského súdu v preskúvanom konaní nebola preukázaná ani odôvodnenosť dôvodu na obnovu konania podľa § 75 ods. 1 ods. písm. b) daňového poriadku.

Správca dane pri svojom rozhodovaní vychádzal zo zápisnice č. 705/320/20389/2010/Hol zo dňa 29.12.2010, ktorá bola potvrdená podpismi zamestnancov správcu dane vykonávajúcich daňovú kontrolu a žalobcom, ako aj z jeho vyjadrenia k výsledkom daňovej kontroly, v ktorom tvrdil, že v danom prípade šlo o prácu na hnuťelných veciach. Správca dane tak vychádzal z údajov, ktoré mu poskytol daňový subjekt. Pri tvrdení, že išlo o dodanie prác na nehnuteľnosti vo Fínsku, správca dane miesto dodania prác posudzoval podľa § 15 ods. 2 zákona o DPH, ako aj podľa § 15 ods. 6 citovaného zákona.

Podľa krajského súdu sa žalovaný rovnako dostatočne vysporiadal so záverom znalca v žalobcom predloženom znaleckom posudku, ktorý nepovažoval za odlišný od názoru správcu dane.

V nadväznosti na uvedené krajský súd dôvodil, že nebola splnená ani jedna podmienka pre naplnenie dôvodu obnovy konania podľa ust. § 75 ods. 1 daňového poriadku, na ktorého povolenie je potrebné kumulatívne splnenie zákonom stanovených podmienok, ktorými sú:

- existencia nových skutočností alebo dôkazov, ktoré vyšli najavo dodatočne po právoplatne ukončenom daňovom konaní - musí ísť o také skutočnosti alebo dôkazy, ktoré mohli mať podstatný vplyv na rozhodnutie,
- tieto skutočnosti a dôkazy sa navyše nemohli uplatniť v daňovom konaní bez zavinenia účastníka konania, ani nepravdivosť dôkazov, na základe ktorých správca dane rozhodol.

V tejto súvislosti krajský súd dôvodil, že nové dôkazy musia mať takú kvalitu, že v prípade ich uplatnenia v pôvodnom konaní objektívne mohli zmeniť názor správneho orgánu na rozhodnutie vo veci. Žalobca takéto dôkazy nepredložil. Potvrdenie, na ktoré poukazuje žalobca v návrhu na obnovu konania v odvolaní, ako aj v žalobe, nie je takou skutočnosťou, ktorá by mohla mať vplyv na rozhodnutie správcu dane, pretože správca dane sa týmito skutočnosťami pri svojom rozhodovaní zaoberal.

Na základe vykonaného súdneho prieskumu žalobou napadnutého rozhodnutia krajský súd uzavrel, že prvostupňové rozhodnutie správneho orgánu je nedostatočne odôvodnené. Po podaní odvolania sa žalovaný v preskúvanom rozhodnutí dostatočne vysporiadal tak s odvolacími námietkami, ako aj s návrhom žalobcu na obnovu konania.

## II.

Odvolanie žalobcu, vyjadrenie žalovaného

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote (dňa 31.05.2016) odvolanie z dôvodov podľa § 205 ods. 2 písm. a), b), c), d) a f) OSP a fakultatívnym petitom navrhol, aby odvolací súd rozsudok súdu prvého stupňa zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie daňového orgánu prvého stupňa a vec žalovanému vráti na ďalšie konanie, alebo aby odvolací súd zrušil rozsudok

súdu prvého stupňa a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Zároveň si uplatnil právo na náhradu trov odvolacieho konania.

Žalobca v podanom odvolaní výslovne reagoval na vyjadrenie žalovaného sp. zn. MF/10904/2015-77 zo dňa 25. mája 2015 k žalobe sp. zn. 2S/13/2015, ktoré označil v prevažnej miere za nepravdivé, ďalej za neúplné a hlavne zavádzajúce. Vo vzťahu k napadnutému rozsudku žalobca namietal, že súd prvého stupňa bezdôvodne uveril tvrdeniam žalovaného a nevysporiadal sa riadne s dôvodmi žalobcu uvedenými v jeho žalobe a v jeho stanovisku k tomuto vyjadreniu žalovaného, pričom opakovane uvádzal argumentáciu zhodnú s obsahom žaloby.

Zopakoval dôvody na obnovu konania, ktoré vidí v naplnení podmienky predpokladanej podľa § 71 ods. 1 písm. a) daňového poriadku, pričom za novú skutočnosť, ktorá mohla mať vplyv na výrok rozhodnutia a nemohla sa v pôvodnom konaní uplatniť bez zavinenia žalobcu, označil skutočnosť, že príslušný správca dane tú istú daň z pridanej hodnoty vo výške 49 020,- Sk z faktúry č. 15/2007, vyhotovenej dňa 31.07.2007, dátum daňovej povinnosti 31.07.2007, základ dane 258 000,- Sk, + 19 % daň z pridanej hodnoty za júl 2007, vymáha aj od dodávateľa žalobcu, obchodnej spoločnosti MARIET, s.r.o., Snina, nakoľko táto spoločnosť si túto daň riadne zaradila do svojho daňového priznania k dani z pridanej hodnoty za júl 2007. Ďalej žalobca uviedol, že správca dane však súbežne tú istú daň vo výške 71 288,- Sk za október 2007 vymáha na základe Dodatočného platobného výmeru Daňového úradu v Snine č. 705/230/5837/11/BiIJ zo dňa 31. marca 2011, ktorý nadobudol právoplatnosť a vykonateľnosť rozhodnutím Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/225/12850-78951/2011/990770-r zo dňa 03.08.2011. Za protizákonnú novoobjavenú skutočnosť žalobca označil neprípustné a protizákonné súbežné vymáhanie tej istej dane aj od žalobcu.

Žalobca zároveň napádal nezákonnosť postupu Daňového úradu Snina pri vydávaní dodatočného platobného výmeru č. 705/230/5837/11/BiIJ zo dňa 31. marca 2011, za júl 2007, pretože správca dane akceptoval daň uvedenú dodávateľom žalobcu, spoločnosťou MARIET, s.r.o., Snina v jej daňovom priznaní k DPH za toto zdaňovacie obdobie, hoci podľa skutkových zistení správcu dane údajne išlo o plnenie oslobodené od dane z pridanej hodnoty.

V tejto súvislosti žalobca zotrval na svojom právnom názore, že pre neho z ustanovenia § 71 ods. 6 zákona o DPH, na rozdiel od ustanovenia § 69 ods. 5 citovaného zákona, nevyplýva, že platiteľ je povinný platiť daň aj vtedy, ak uvedie vo faktúre daň na plnenie nepodliehajúce dani. Podľa žalobcu sa s touto skutočnosťou Daňový úrad Snina relevantným a zákonným spôsobom nevysporiadal pred vydaním vyššie uvedeného dodatočného platobného výmeru. Žalobca opakovane dôvodil, že v danom prípade sa nejedná o fiktívne dodanie služieb spoločnosťou MARIET s.r.o., Snina pre žalobcu vo forme montážnych a zámočnických prác - fyzicky vykonávaných vo Fínsku, pričom na danú vec nie je možné podľa žalobcu aplikovať § 71 ods. 6 zákona o DPH v platnom a účinnom znení v roku 2007, pretože podľa článku 203 Smernice Rady č. 2006/112/ES z 28.11.2006 účinnej od 01.01.2007 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty - daň z pridanej hodnoty platí každá osoba, ktorá uvedie túto daň na faktúre. Podľa žalobcu tento článok bol premietnutý do zákona o dani z pridanej hodnoty s účinnosťou až od 01.01.2010 v ustanovení § 69 ods. 5 zákona o DPH účinného od 01.01.2010.

Žalobca opätovne poukázal na ním novo zadovážený dôkaz vo forme potvrdenia vystaveného jeho, ako sám uviedol, konečným odberateľom Konecranes Heavy Lifting Corporation, Koneenkatu 8, Hyvinkää, Finland zo dňa 13.02.2014, v ktorom sa uvádza: „Potvrdenie pre spoločnosť Z. R. - Vaši pracovníci vyrobili žeriavové mačky, ktoré mali tieto čísla. CBC803, CBC805, CBC808,, CBC810, HN40842, HN40885, HN40890. Potvrdzujem, že všetky uvedené projekty boli predané a doručené mimo Fínska do krajín: Pobrežie slonoviny, Španielsko, Slovinsko, Maltská republika." V tejto súvislosti žalobca uviedol, že tento nový dôkaz zadovážil z dôvodu, že správca dane v tomto smere nevykonával žiadne dokazovanie, ale ani dokazovanie tak, ako to navrhol žalobca.

Podľa žalobcu z vyššie citovaného potvrdenia odberateľa jednoznačne a nespochybniteľne vyplýva, že

predmetné práce (montážne a zámočnicke práce a montáž oceľových konštrukcií) boli vykonávané pri výrobe žeriavových mačiek v roku 2007, fyzicky vykonávané vo Fínsku, dodávateľom - spoločnosťou MARIET, s.r.o. Snina pre žalobcu ako odberateľa, ktorý bol voči spoločnosti, ako konečnému odberateľovi Konecranes Heavy Lifting Corporation, Finland dodávateľom. Taktiež z uvedeného potvrdenia žalobca vyvodil jednoznačný záver, že predmetné práce boli vykonané pri výrobe žeriavových mačiek v roku 2007, ktoré odberateľská spoločnosť Konecranes Heavy Lifting Corporation, Finland odpredala a vyviezla mimo Fínska - teda mimo členský štát, kde sa práce fyzicky vykonávali.

Z uvedeného dôvodu podľa názoru žalobcu bolo potrebné na tento prípad pri určovaní miesta dodania predmetnej služby - týchto prác aplikovať ustanovenie § 15 ods. 1 v spojení s 16 ods. 7 zákona o DPH v znení účinnom v roku 2007.

Žalobca poukázal na dôvod na obnovu konania podľa § 75 ods. 1 písm. b) daňového poriadku spočívajúci v nepravdivých dôkazoch, na základe ktorých bolo vydané návrhom na obnovu konania napadnuté rozhodnutie. Opätovne za nepravdivý dôkaz žalobca označil nesprávne posúdenie charakteru predmetu výkonu montážnych prác, ktoré daňové orgány nesprávne, napriek opakovanej žalobcovej námietke - vyjadrenie k protokolu o výsledku daňovej kontroly zo dňa 11.03.2011, vyhodnotili ako službu na nehnuteľnej veci, hoci išlo o službu vykonanú na žeriavových mačkách, ktoré sú hnuťelným majetkom.

Žalobca napádal názor a záver žalovaného, že v tejto veci nie je možné aplikovať ustanovenie § 16 ods. 7 zákona o DPH z dôvodu, že práce sa vykonávali pre zákazníka identifikovaného pre daň v inom členskom štáte, vo Fínsku, kde sa práce fyzicky vykonali. Nepravdivosť tohto názoru podľa žalobcu vypláva zo znaleckého posudku č. 09/2014 zo dňa 09.05.2014, vypracovaného znalcom Ing. Jozefom Fedorom.

Žalobca nesúhlasil s vyjadrením žalovaného, že uvedený znalecký posudok nemožno použiť ako nový dôkaz, pretože vychádza zo stavu, že práce uskutočnila spoločnosť MARIET, s.r.o. Podľa žalobcu je pravda taká, že znalec v predloženom znaleckom posudku dospel k záveru na základe predložených dokladov, že práce vo Fínsku vykonala firma MARIET, s.r.o. pre odberateľa, ktorým bol žalobca, t. j. že predmetné práce boli fyzicky vykonané pri výrobe žeriavových mačiek v roku 2007 vo Fínsku, dodávateľom MARIET, s.r.o. pre odberateľa Z. R. - pre žalobcu, ktorý bol voči spoločnosti, ako konečnému odberateľovi Konecranes Heavy Lifting Corporation, Finland dodávateľom.

V tejto súvislosti žalobca namietal, že s uvedeným znaleckým posudkom sa žalovaný správny orgán, ani súd prvého stupňa, riadne nevysporiadali, pričom ho bez bližšieho odôvodnenia vyhodnotili ako irelevantný.

Zároveň žalobca napadnutému rozsudku vytýkal, že sa súd prvého stupňa nezaoberal s námietkou žalobcu, napádajúcou nezákonnosť preskúmaného rozhodnutia žalovaného spočívajúcu v absencii podpisu oprávnenej osoby konajúcej Ministerstvo financií Slovenskej republiky na preskúmanom rozhodnutí. Konkretizoval, že žalobou napadnuté rozhodnutie nie je podpísané P. M. E., generálnou riaditeľkou sekcie daňovej a colnej, ale je podpísané iba nečitateľným podpisom v zastúpení P. M. E., generálna riaditeľka sekcie daňovej a colnej.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu navrhol, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu v celom rozsahu ako vecne správny potvrdil, pričom vo vzťahu k väčšine odvolacích námietok poukázal na obsah svojho vyjadrenia k žalobe.

Ku skutkovým tvrdeniam žalobcu dodal, že v daňovom konaní bolo preukázané, že v rámci daňovej kontroly správca dane požiadal o medzinárodnú výmenu informácií príslušnú fínsku daňovú správu, ktorá po preverení spoločnosti Konecranes Heavy Lifting Corporation potvrdila zistenie, že táto spoločnosť nakúpila montážne práce od žalobcu a obchodné vzťahy mala výlučne so žalobcom.

Súčasne bolo preukázané, že žeriavové mačky po vykonaní montážnych prác zostali vo Fínsku a z Fínska boli prepravené do iných členských štátov až vtedy, keď ich spoločnosť Konecranes Heavy Lifting Corporation dodala odberateľom do iných štátov v rámci jej iných dodávateľsko - odberateľských vzťahov. Z uvedeného dôvodu sa podľa žalovaného nemohol uplatniť článok 55 Smernice Rady 2006/112/ES, t.j. ani ustanovenie § 16 ods.7 zákona o DPH.

Ohľadom nepoužiteľnosti predloženého znaleckého posudku pre účely povolenia obnovy konania žalovaný opätovne uviedol, že predmetný znalecký posudok vychádza zo stavu, že práce uskutočnila spoločnosť MARIET, s.r.o., čo bolo na základe výsledkov daňovej kontroly jednoznačne vyvrátené.

#### IV.

Konanie na Najvyššom súde Slovenskej republiky

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“), ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a s § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok), preskúmal v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) napadnuté rozhodnutie krajského súdu, ako i napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konanie predchádzajúce ich vydaniu.

Odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), pričom deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://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 nie je dôvodné.

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).

Podľa § 250i ods. 3 OSP, na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 219 ods. 1 OSP, odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2 OSP, ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Podľa § 75 ods. 1 písm. a) až c) daňového poriadku, 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,
- c) rozhodnutie záviselo od posúdenia predbežnej otázky, o ktorej príslušný orgán rozhodol inak.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok Krajského súdu v Prešove, ktorým ako súd prvého stupňa zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. MF/6765/2015-77 zo dňa 13.01.2014, ako i rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 1100305/1/466839/2014/5056 zo dňa 22.10.2014, ktorým bol zamietnutý návrh žalobcu na obnovu konania, ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového riaditeľstva SR č. I/225/12850-78951/2011/990770-r zo dňa 03.08.2011.

Žalobu žalobca odôvodil tým, že podľa jeho názoru vyšli najavo nové skutočnosti alebo dôkazy, ktoré mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a nemohli sa v konaní uplatniť bez zavinenia účastníka konania.

Odvolací súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu, posúdiac argumentáciu odvolacích dôvodov žalobcu, uvádza, že vo vzťahu k dôvodom posúdenia splnenia zákonných podmienok na obnovu konania a následného nepovolenia obnovy daňového konania vo veci dodatočného určenia DPH žalobcu za zdaňovacie obdobie júl 2007, sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti k odvolacím námietkam dopĺňa (§ 219 ods. 2 OSP):

Žalobca namietal, že sa súd prvého stupňa nevysporiadal s jeho žalobnou námietkou smerujúcou k novoobjavenej skutočnosti, za ktorú považoval protizákonné a neprípustné súbežné vymáhanie tej istej dane od spoločnosti MARIET, s.r.o. a zároveň aj od žalobcu.

V tejto súvislosti odvolací súd poukazuje na ustálený právny názor Ústavného súdu Slovenskej republiky obsiahnutý v jeho judikatúre, podľa ktorého všeobecný súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len 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 (I. ÚS 241/07). Rovnako ESLP pripomenul, že súdne rozhodnutia musia v dostatočnej miere uvádzať dôvody, na ktorých sa zakladajú (García Ruiz c. Španielsku z 21. januára 1999). Judikatúra ESLP teda nevyžaduje, aby na každý argument strany bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia. Ak však ide o argument, ktorý je pre rozhodnutie rozhodujúci, vyžaduje sa špecifická odpoveď práve na tento argument (Georiadis c. Grécko z 29. mája 1997, Higgins c. Francúzsko z 19. februára 1998).

Vzhľadom k tomu, že predmetom návrhu na obnovu konania bolo daňové konanie, ktorého výsledkom bolo dodatočné určenie daňovej povinnosti, objektívne nemôže byť novou skutočnosťou vo vzťahu k jej určaniu samotné štádium jej núteného vymáhania správcom dane, a to bez ohľadu na osobu daňového dlžníka.

Finančné riaditeľstvo a rovnako žalovaný sa dostatočne a zrozumiteľne vyjadrili k námietke žalobcu ohľadne dvojitého vymáhania predmetnej dane, pričom napadnuté preskúmané rozhodnutie poskytuje žalobcovi dostatočné vysvetlenie. Správca dane od spoločnosti MARIET, s.r.o. vymáha daňový nedoplatok, ktorý vznikol neuhradením daňovej povinnosti vyplývajúcej z daňového priznania uvedenej spoločnosti za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2007, pričom v tomto platiteľ dane uviedol kumulatívne údaje vzťahujúce sa na prijaté a uskutočnené zdaniteľné plnenia za príslušné zdaňovacie obdobie.

Vzhľadom k tomu, že vyššie uvedená obchodná spoločnosť ako platiteľ dane nepodala opravné daňové priznanie a správca dane v rámci správy daní priznanú výšku daňovej povinnosti nepreveril, je v súlade so zákonom, že sa takto daňovým priznaním určená daňová povinnosť, ktorú platiteľ dane riadne a včas nezaplatil, stala predmetom núteného výkonu v rámci daňovej exekúcie.

V tejto súvislosti je potrebné poznamenať, že aktívna legitímácia na podanie návrhu na zastavenie daňovej exekúcie z dôvodu jej neprípustnosti svedčí daňovému dlžníkovi, a nie žalobcovi, ktorému výkon spomenutej exekúcie nijako nezasahuje do jeho práv a právom chránených záujmov.

Z vyššie uvádzaných dôvodov nie je namieste tvrdenie žalobcu ohľadne vymáhania dane priznanej spoločnosťou MARIET, s.r.o., nakoľko táto s daňovým konaním, ktorého obnovy sa žalobca domáhal, nijako nesúvisí a samotná skutočnosť jej následného núteného vymáhania zo strany správcu dane nemohla ovplyvniť dodatočné určenie daňovej povinnosti žalobcu za predmetné zdaňovacie obdobie.

Táto žalobná námietka a jej posúdenie vo vzťahu k podmienkam sporného povolenia obnovy daňového konania nemala pre vec podstatný význam, ani odpovede na ňu by neobjasnili skutkový a právny základ rozhodnutia dodatočného určenia predmetnej daňovej povinnosti v právoplatne skončenom daňovom

konaní.

Rovnako nemožno prisvedčiť odvolacej námietke žalobcu založenej na právnom názore, že pre neho z ustanovenia § 71 ods. 6 zákona o DPH, na rozdiel od ustanovenia § 69 ods. 5 citovaného zákona, nevyplýva, že platiteľ je povinný platiť daň aj vtedy, ak uvedie vo faktúre daň na plnenie nepodliehajúce dani, a to z dôvodu neúčinnosti článku 203 Smernice Rady č. 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty účinnej od 01.01.2007.

Predovšetkým je potrebné uviesť, že uvedené tvrdenie žalobcu nie je novou skutočnosťou vo vzťahu k pôvodnému daňovému konaniu, keďže účinnosť vyššie uvedenej smernice Rady v čase daňového konania o určení daňovej povinnosti na DPH za zdaňovacie obdobie júl 2007 bola žalobcovi známa a mohol ju ako vecný argument v predmetnom daňovom konaní použiť. Neopodstatnenosť tejto námietky možno vyvodiť i zo skutočnosti, že ustanovenie § 69 ods. 5 zákona o DPH v pôvodnom konaní o dodatočnom určení dane nebolo vôbec aplikované.

Odvolací súd poznamenáva, že obsahu ustanovenia článku 203 Smernice Rady č. 2006/112/ES, podľa ktorého „DPH platí každá osoba, ktorá uvedie túto daň na faktúre“, v čase zdaniteľného obdobia júl 2007 v plnom rozsahu zodpovedal obsah článku 21 bodu 1. písm. c) Šiestej smernice Rady (Smernica Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977), ktorý na základe prílohy č. 6 k zákonu o DPH ako prebratý právny akt ES a EÚ bol priamo účinný i na území Slovenskej republiky.

Inými slovami, rovnako v čase uskutočnenia sporného zdaniteľného plnenia bolo pre účely DPH účinné pravidlo, že povinnosť platiť DPH mala akákoľvek osoba, ktorá uviedla daň z pridanej hodnoty na faktúre alebo inom dokumente, ktorý slúži ako faktúra (článok 21 bod 1. písm. c) Šiestej smernice Rady).

K žalobcom predloženému potvrdeniu od fínskeho odberateľa odvolací súd uvádza, že krajský súd správne vyhodnotil jeho obsah, ktorý je v súlade so skutkovým stavom zisteným v právoplatne skončenom daňovom konaní o dodatočnom určení daňovej povinnosti.

Z jeho obsahu výslovne vyplýva, že predmetné práce - výroba žeriavových mačiek pre fínskeho odberateľa, boli realizované zamestnancami žalobcu. V tomto ohľade obsah uvedeného potvrdenia nemožno hodnotiť ako novú skutočnosť, ktorá nebola daňovým orgánom v pôvodnom daňovom konaní známa, a ktorá by mohla ovplyvniť, resp. spôsobiť vecnú zmenu v rozhodnutí o určení dane.

Predmetné žalobcom dodatočne predložené potvrdenie od jeho fínskeho odberateľa rovnako nenasvedčuje tomu, že by bolo možné na preverované zdaniteľné plnenia aplikovať ustanovenie § 16 ods. 7 zákona o DPH v znení účinnom v roku 2007. Formulácia fínskeho odberateľa „... uvedené projekty boli predané a doručené mimo Fínska do krajín:....“ je dôkazom toho, že fínska obchodná spoločnosť ďalej dodávala, resp. predávala predmetný tovar jej odberateľom do iných štátov v rámci jej následných dodávateľských vzťahov s obchodnými partnermi. Táto situácia nezodpovedá skutkovej podstate predpokladanej ustanovením § 16 ods. 7 zákona o DPH, čo žalovaný v preskúvanom rozhodnutí zrozumiteľne a dostatočne vysvetlil, i s poukazom na príslušnú judikatúru Súdneho dvora EÚ (str. 2 a 3 rozhodnutia žalovaného).

Opakované poukazovanie na nesprávne posúdenie charakteru predmetu výkonu montážnych prác je z pohľadu splnenia podmienok na povolenie obnovy konania možné posúdiť ako irelevantné, keďže uvedené posúdenie bolo predmetom predmetného daňového konania.

Vo vzťahu k posúdeniu otázky miesta výkonu montážnych prác, ktoré sa preukázateľne uskutočnili vo Fínsku, a k posúdeniu otázky určenia zdaniteľnosti deklarovaného plnenia daňou z pridanej hodnoty v Slovenskej republike, ide o irelevantnú námietku. Uvedené určenie miesta výkonu deklarovaného plnenia, a to bez ohľadu na to, či na hnutelnej alebo nehnuteľnej veci, malo vplyv na konštatovanie, že dodanie predmetnej služby v prejednávacom prípade nepodliehalo DPH v Slovenskej republike.

Žalobcom dodatočne predložený znalecký posudok č. 09/2014 zo dňa 09.05.2014, vypracovaný

znalcom Ing. Jozefom Fedorom, nemôže nijako ovplyvniť ani spochybniť závery skutkových zistení vyplývajúcich z úkonov správy daní v súvislosti s preverením žalobcom uplatňovaného odpočtu DPH za sporné služby. Vzhľadom k tomu, že znalecký posudok vychádzal len z daňových dokladov a tvrdení žalobcu bez ďalšieho preverenia, ako i z vyššie uvedeného potvrdenia fínskeho dodávateľa žalobcu, ktorého obsah si daňové orgány oboch stupňov správne vyložili, nemôže takto pripravený znalecký posudok konkurovať skutkovým záverom získaným správcom dane prostredníctvom využitia inštitútov správy daní za účelom preverenia deklarovanej výšky dane, resp. nároku na odpočet DPH.

Odvolací súd je názoru, že žalovaný správne vyhodnotil predmetný znalecký posudok, ktorý vychádzal z predpokladu vykonania sporných služieb spoločnosťou MARIET, s.r.o. pre žalobcu, čo sa však na základe vykonaného dokazovania a na základe medzinárodnej výmeny informácií v právoplatne skončenom daňovom konaní ukázalo ako nepravdivé tvrdenie. V tomto ohľade je ponúkaný znalecký posudok pre účely obnovy konania, ako tvrdenie opaku o zistených skutočnostiach podstatných pre uznanie odpočtu DPH, nepoužiteľný.

Odvolaciu námietku, že rozhodnutie žalovaného nie je podpísané P., generálnou riaditeľkou sekcie daňovej a colnej, ale iba nečitateľným podpisom v zastúpení generálnej riaditeľky, odvolací súd hodnotí ako nepodstatnú.

Táto námietka nebola obsahom žaloby v prejednávanej veci, a teda krajský súd sa s ňou v odôvodnení napadnutého rozsudku ani nemohol vysporiadať, odvolací súd s poukazom na obsah administratívneho spisu uvádza, že v deň podpisu a expedovania rozhodnutia žalovaného, 13.01.2015, bol v súlade s organizačným poriadkom Ministerstva financií Slovenskej republiky a s poverením vyššie menovanej generálnej riaditeľky oprávnený preskúmané rozhodnutie v zastúpení podpísať poverený zamestnanec Z..

Odvolací súd po vykonaní súdneho prieskumu napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa, ako i žalobou napadnutých rozhodnutí a postupu predchádzajúceho ich vydaniu, dospel k záveru, že tento v preskúmanej veci v rozsahu žalobných dôvodov postupom v súlade s právnymi normami ustanovenými v druhej hlave piatej časti OSP náležite preskúmal zákonnosť rozhodnutí daňových orgánov oboch stupňov a v odôvodnení napadnutého rozsudku sa vysporiadal s podstatnými žalobnými námietkami.

Najvyšší súd SR považuje za potrebné zdôrazniť, že jednou zo záruk právnej stability vzťahov založených správnym rozhodnutím je záväznosť a nezmeniteľnosť právoplatného rozhodnutia. Zákon tu má na zreteli nielen takzvanú formálnu právoplatnosť, ale aj materiálnu právoplatnosť. Výnimku tvoria prípady označované ako mimoriadne prostriedky, medzi ktoré patrí aj obnova konania, ktorými sa dosahuje náprava právoplatných správnych rozhodnutí. Dôvodom pre takýto postup je existencia závažných skutočností, ktoré spochybňujú správnosť a spravodlivosť rozhodnutia. Spravidla pôjde o nedostatočné zistenie skutkového stavu alebo porušenia takých procesných podmienok, ktoré vyvolávajú pochybnosti o objektivite správneho konania.

Obnova konania ako mimoriadny opravný prostriedok je inštitút, úlohou ktorého je odstrániť nedostatky v zistení skutkového stavu veci, alebo nedodržaní niektorých procesných podmienok. Inštitút obnovy konania umožňuje prekonať prekážku rei iudicate.

Na to, aby bolo možné vyhovieť návrhu na obnovu konania, sa vyžaduje existencia aspoň jedného z taxatívne stanovených dôvodov na obnovu konania. V rámci obnovy konania nie sú prípustné iné dôvody, a preto, ak by boli uplatnené takéto dôvody, správny orgán by musel takýto návrh zamietnuť. Novými skutočnosťami alebo dôkazmi sa rozumejú také skutočnosti alebo dôkazy, ktoré účastník v pôvodnom konaní nemohol uplatniť vôbec, pretože ich v tom čase nepoznal, alebo ich bez vlastnej viny nemohol uplatniť. Zároveň treba zdôrazniť podstatnú okolnosť, že novými skutočnosťami sú len také skutočnosti, ktoré nastali do vydania pôvodného rozhodnutia správneho orgánu, pretože len na tieto okolnosti mohol správny orgán prihliadať. Ďalšou podmienkou na obnovu konania je, že nové skutočnosti a dôkazy mohli mať podstatný vplyv na rozhodnutie. Túto okolnosť musí vždy posúdiť

správny orgán podľa konkrétnych okolností prípadu. Takéto skutočnosti žalobca neuviedol.

Rozhodnutia žalovaného a finančného riaditeľstva obsahujú všetky zákonom požadované náležitosti a čo do posúdenia žalobcom uvádzaných podmienok na povolenie obnovy daňového konania sú riadne odôvodnené. Z týchto dôvodov napadnutý rozsudok Krajského súdu v Prešove odvolací súd ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP v spojení s § 219 ods. 1, ods. 2 OSP potvrdil.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, keďže v odvolacom konaní nebol úspešný.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01. mája 2011).

Podľa ust. § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku, odvolacie konania podľa piatej časti OSP, začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona, sa dokončia podľa doterajších predpisov. Keďže odvolanie vo veci bolo podané dňa 30.05.2016, postupoval odvolací súd podľa príslušných ustanovení OSP.

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.