

## U Z N E S E N I E

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: **M. B. v konkurze, S.**, zastúpeného: *JUDr. M. K., advokátom so sídlom vo V.*, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. k. I/225/13345-112792/2009/997020-r zo dňa 15. októbra 2009, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/85/2009-110 z 22. februára 2011, takto

### r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/85/2009-110 z 22. februára 2011 **z r u š u j e** a vec mu **v r a c i a** na nové konanie a rozhodnutie.

### O d ô v o d n e n i e

Rozsudkom krajského súdu bola zamietnutá žaloba, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného a prvostupňového rozhodnutia správcu dane, dodatočného platobného výmeru Daňového úradu Snina č. 705/230/11380/09/Zub zo dňa 01.07.2009, ktorým správca dane na základe výsledkov opakovanej daňovej kontroly vyrubil žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“) rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku

2003 v sume 1 675,99 Eur. Správca dane v rámci opakovanej daňovej kontroly zistil, že žalobca si v rozpore s ust. § 24 a § 25 zákona č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov účinnom do 31.12.2003 (ďalej len „zákon o daniach z príjmov“) znížil základ dane o výdavky za dodanie tovaru od obchodnej spoločnosti S., s.r.o., ktorého dodanie žalobca v daňovom konaní nepreukázal. Ním predložené dodacie listy a doklady elektronickej registračnej pokladnice (ďalej len „ERP“) o zaplatení kúpnej ceny za dodávky v účtovníctve evidovaného stavebného tovaru od uvedeného dodávateľa však v spojení s výsledkami dokazovania vykonaného správcom dane, tento vyhodnotil ako nedôveryhodné. V priebehu opakovanej daňovej kontroly správca dane v intenciách právneho názoru vyplývajúceho z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/20/2008 rozsiahlym spôsobom doplnil dokazovanie, z ktorého opakovane vyplynulo zistenie, že žalobcovi spoločnosťou S., s.r.o. nebol dodaný sporný stavebný materiál, a preto mu bol o uvedené výdavky zvýšený základ dane a následne dorubená žalovaná výška daňovej povinnosti dane z príjmov fyzickej osoby za rok 2003. Žalovaný správny orgán v rámci odvolacieho administratívneho konania prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdil, pričom taktiež konštatoval, že sporný stavebný materiál nebol žalobcovi dodaný žalobcom deklarovaným dodávateľom. Taktiež podľa názoru žalovaného neobstojí žalobcova obrana postavená na tvrdení, že zakúpený stavebný materiál použil v súlade s ust. § 24 ods. 1 zákona o daniach z príjmov tým, že ho ďalej predal, nakoľko z vykonaného dokazovania vyplynulo, že príjmy plynúce z predaja sporného stavebného materiálu zodpovedajú množstvu totožného materiálu, ktorý žalobca preukázateľne nakúpil od dodávateľa S., s.r.o. Nitra.

Krajský súd žalobu žalobcu ako nedôvodnú zamietol. Žalobné námietky vyhodnotil ako veľmi všeobecné a nekonkrétne, pričom vykonaním súdneho prieskumu zákonnosti napadnutých rozhodnutí ako i procesného postupu predchádzajúceho ich vydaniu dospel k názoru, že žalobca dostatočne nepreukázal vynaloženie správcom dane neuznaných výdavkov deklarujúcich nákup stavebného materiálu od spoločnosti S., s.r.o. a následne jeho predaj za účelom dosiahnutia, zabezpečenia a udržania príjmov. Prvostupňový súd sa stotožnil so skutkovými zisteniami a právnym názorom žalovaného, keď konštatoval, že žalovaný neunesol dôkazné bremeno pri preukázaní dodania sporného tovaru. Podľa krajského súdu z obsahu odôvodnení rozhodnutí daňových orgánov vyplýva, že v rámci opakovanej daňovej kontroly a následnom daňovom konaní daňové orgány postupovali a rozhodli podľa intencií uvedených v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/20/2008.

Proti rozsudku krajského súdu žalobca podal prostredníctvom právneho zástupcu v zákonom stanovenej lehote odvolanie z dôvodu podľa § 205 ods. 2 písm. a), c), d), f) Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) a alternatívne navrhuje napadnutý rozsudok zmeniť tak, že sa v plnom rozsahu vyhovie petitu jeho žaloby alebo napadnutý rozsudok zrušiť a vec vrátiť prvostupňovému súdu na ďalšie konanie a rozhodnutie.

Žalobca v odvolaní proti rozsudku krajského súdu namietal, že:

- Prvostupňový súd dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam tým, že neuznal výdavky vynaložené na nákup materiálu od spoločnosti S., s.r.o. Taktiež rozhodnutie súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, pričom neskúmal podstatu veci, len zhodnotil dokazovanie žalovaného a dôvodil, že je správne.
- Správca dane a žalovaný pri opakovanej daňovej kontrole nepostupovali v súlade s právnym názorom a právnymi závermi vyplývajúcimi z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/20/2008, ktorými boli v danej veci viazaní, pričom v napadnutých rozhodnutiach uviedli tie isté skutočnosti, ktoré boli dôvodom zrušenia skoršieho prvostupňového a druhostupňového správneho rozhodnutia vyššie uvedeným rozsudkom najvyššieho súdu. Podľa názoru žalobcu, dokazovanie malo byť zamerané na existenciu výdavku a na jeho vecnú súvislosť, a nie na osobu dodávateľa. V súvislosti s nedostatočne vykonaným dokazovaním zo strany správcu dane žalobca poukazuje na právne závery a názory obsiahnuté v rozhodnutiach Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4Sž/65, 66/01, 4Sž/113, 114/01 a 7Sž/124/01.
- Pre účely ust. § 24 zákona o daniach z príjmov spochybnenie osoby dodávateľa nie je dostačujúce na to, aby boli daňové výdavky vylúčené. Žalobca má za to, že v daňovom konaní bolo potrebné namiesto spochybňovania osoby dodávateľa, objasniť, či k výdavku došlo a či pri uvedenom výdavku išlo o daňový výdavok v zmysle ust. § 24 zákona o daniach z príjmov, t. j. ktorý vecne smeroval k dosiahnutiu, zabezpečeniu a udržaniu príjmov. Žalobca jednoznačne preukázal vecnú súvislosť výdavku s daňovými príjmami, pretože zakúpený tovar ďalej predával a jeho vynaloženie preukázal predloženými daňovými dokladmi, pričom konal v dobrej viere v pravosť dokladov vystavených dodávateľom S., s.r.o.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu navrhol, aby odvolací súd rozsudok prvostupňového súdu potvrdil. Podľa názoru žalovaného, úlohou správnych orgánov v ďalšom konaní v zmysle rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn.

3Sžf/20/2008 bolo doplniť dokazovanie vo vzťahu k preukázaniu reálnosti plnenia sporných dodávok a tým dať odpoveď na otázku, či bola preukázaná existencia dodávok tovaru žalobcovi, a taktiež splnenie zákonných podmienok na uznanie výdavku ako výdavku daňového podľa § 24 ods. 1 a § 25 ods. 1 zákona o daniach z príjmov. Žalovaný má za to, že daňové orgány v doplnenom dokazovaní dôsledne rešpektovali právny názor najvyššieho súdu vyplývajúci z vyššie uvedeného rozsudku a po vykonanom dokazovaní v súlade so zákonom prijali záver, že žalobcom uplatnené výdavky nie je možné uznať ako výdavky daňové. V ostatnom zotrváva na svojom stanovisku vyplývajúcom z jeho vyjadrenia k podanej žalobe.

Najvyšší súd, ako súd odvolací, preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo a dospel jednomyseľne k záveru, že krajský súd pri súdnom prieskume žalobou napadnutých rozhodnutí postupoval a rozsudok vydal v rozpore s ust. § 250 ods. 1 a ods. 2 OSP v spojení s ust. § 47 ods. 3 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZKR“).

Podľa § 250 ods. 1 veta prvá OSP účastníkmi konania sú žalobca a žalovaný.

Podľa § 250 ods. 2 veta prvá OSP žalobcom je fyzická alebo právnická osoba, ktorá o sebe tvrdí, že ako účastník správneho konania bola rozhodnutím a postupom správneho orgánu ukrátená na svojich právach.

Podľa § 23 ods. 1 ZKR vyhlásením konkurzu sa začína konkurz. Konkurz sa považuje za vyhlásený zverejnením uznesenia o vyhlásení konkurzu v Obchodnom vestníku. Vyhlásením konkurzu sa dlžník stáva úpadcom.

Podľa § 47 ods. 1 ZKR (Prvý oddiel V. hlavy ZKR - Účinky vyhlásenia konkurzu), ak tento zákon neustanovuje inak, vyhlásením konkurzu sa prerušujú všetky súdne a iné konania, ktoré sa týkajú majetku podliehajúceho konkurzu patriaceho úpadcovi. Lehoty v týchto konaniach ustanovené alebo určené počas prerušenia týchto konaní neplynú. Na účastníkov konania, ktorí vystupujú na strane úpadcu, prerušenie konania pôsobí, len ak ide o nerozlučné spoločenstvo alebo o vedľajšie účastníctvo.

Podľa § 47 ods. 3 ZKR v konaniach prerušených podľa odseku 1 možno pokračovať na návrh správcu; správca sa podaním návrhu na pokračovanie v konaní stáva účastníkom konania namiesto úpadcu.

Podľa § 30 ods. 9 zákona o správe daní doručené rozhodnutie, proti ktorému nemožno uplatniť riadny opravný prostriedok, je právoplatné.

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 žalobu zamietol, môže rozsudok súdu prvého stupňa zmeniť tak, že zruší rozhodnutie správneho orgánu a vráti vec žalovanému správne orgánu na ďalšie konanie. Inak o odvolaní rozhodne spôsobom podľa § 219 až 221 tohto zákona.

Podľa § 250ja ods. 4 OSP súd prvého stupňa aj správny orgán sú viazané právnym názorom odvolacieho súdu, ak bolo rozhodnutie zrušené a vec bola vrátená na ďalšie konanie.

Podľa § 221 ods. 1 písm. b) OSP súd rozhodnutie zruší, len ak ten, kto v konaní vystupoval ako účastník, nemal spôsobilosť byť účastníkom konania.

Z obsahu súdneho spisu vyplýva, že v priebehu prvostupňového súdneho konania bolo súdu na základe oznámenia právneho zástupcu žalobcu, JUDr. E. K., doručeného do spisu dňa 26.04.2010, ako i na základe súdom vyžiadaného uznesenia Okresného súdu Prešov č. k. 1 K 4/2010-55 z 29.03.2010, právoplatného dňa 23.04.2010, známe, že na majetok dlžníka – žalobcu M. B., nar. X., podnikajúceho pod obchodným menom M. B. M., s miestom podnikania S., bol vyhlásený konkurz a za správcu konkurznej podstaty bola ustanovená JUDr. M., so sídlom kancelárie S. (ďalej len „správkyňa“). Krajskému súdu bolo taktiež známe, kedy bolo uvedené uznesenie o vyhlásení konkurzu na majetok žalobcu uverejnené v Obchodnom vestníku, teda kedy nastali účinky vyhlásenia konkurzu.

V zápisnici o pojednávaní dňa 22.06.2010 prvostupňový súd zaznamenal obsah písomného vyjadrenia správkyne zo dňa 18.06.2010, ktorým ospravedlňuje jej neúčast' na pojednávaní z dôvodu nerešpektovania ust. § 47 ZKV súdom a dáva súdu na vedomie, že v takom konaní nie je správca účastníkom konania. Krajský súd v zápisnici len

konštatoval, že podľa názoru správkyne, správca konkurznej podstaty nie je účastníkom konania.

Krajský súd sa vyššie uvedeným oznámením správkyne ďalej nijako nezaoberal, pričom z obsahu súdneho spisu ako i obsahu napadnutého prvostupňového rozsudku vyplýva, že sa nevysporiadal s otázkou vyhlásenia konkurzu na majetok žalobcu, s účinkami jeho vyhlásenia, s určením okruhu účastníkov súdneho konania, prípadne so skúmaním otázky ukončenia, resp. zrušenia konkurzu pred rozhodnutím vo veci súdneho prieskumu napadnutého administratívneho rozhodnutia.

Vzhľadom k tomu, že daňové konanie, ktorého predmetom bolo určenie preskúmvanej daňovej povinnosti, bolo právoplatne skončené, vo vzťahu k ďalšiemu prieskumu zákonnosti právoplatného administratívneho rozhodnutia žalovaného nastupujú účinky vyhlásenia konkurzu podľa ust. § 47 ZKR, a nie účinky vyhlásenia konkurzu a povolenia reštrukturalizácie podľa § 95a zákona o správe daní. Z uvedeného dôvodu bolo v prvom rade úlohou súdu konať s konkurznou správkyňou, ktorá podľa § 47 ods. 3 ZKR vyhlásením konkurzu na majetok žalobcu získala v súdnom konaní postavenie aktívne legitimovaného účastníka konania namiesto úpadcu, pričom na ňu prešlo právo dispozície s návrhom.

Ako vyplýva z oznámenia Daňového úradu Snina zo 14.09.2010, právoplatne určená žalovaná daňová pohľadávka bola daňovým orgánom ako konkurzným veriteľom prihlásená v konkurznom konaní. Správkyňa so všetkou zodpovednosťou a odbornou starostlivosťou vyplývajúcou jej zo ZKR sa bude musieť s prihlásenou daňovou pohľadávkou zaoberať, zaradiť ju do uspokojenia z konkurznej podstaty alebo ju poprieť. Na správkyňu prechádza taktiež zodpovednosť za úkony realizované v súdnych konaniach namiesto žalobcu, namiesto ktorého sa stáva účastníkom konania.

Vzhľadom k tomu, že prvostupňový súd v konaní nekonal s aktívne legitimovaným účastníkom konania, resp. v súdnom konaní na strane žalobcu vystupoval úpadca, ktorý pôsobením účinkov vyhlásenia konkurzu na jeho majetok stratil v priebehu začatého súdneho konania spôsobilosť byť účastníkom konania, odvolací súd konštatuje nedodržanie podmienok vyplývajúcich z § 250 ods. 1 a ods. 2 OSP v spojení s ust. § 47 ods. 3 ZKR.

Odvolací súd sa preto v danom štádiu konania vecnou stránkou sporu ani nezaoberal.

Na základe vyššie uvedeného a v spojení s citovanými ustanoveniami zákonov odvolací súd z dôvodu podľa § 221 ods. 1 písm. b) OSP prvostupňový rozsudok zrušil a vec vrátil krajskému súdu na nové konanie a rozhodnutie. Podľa § 224 OSP rozhodne prvostupňový súd aj o trovách odvolacieho konania.

**Poučenie:** Proti tomuto uzneseniu **n i e** je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 20. decembra 2011

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

Za správnosť vyhotovenia:

Andrea Jánošíková