

U Z N E S E N I E

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: **Ing. L. P., P.-P.**, s miestom podnikania T. S. X., K., IČO: X., zastúpený JUDr. P. Z., advokátom so sídlom M. X., K., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Nová ulica 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/13188-105103/2009/999541-r zo dňa 24. septembra 2009, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/153/2009-61 zo dňa 3. júna 2010, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/153/2009-61 zo dňa 3. júna 2010 **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 zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/13188-105103/2009/999541-r zo dňa 24. septembra 2009, ktorým žalovaný zmenil rozhodnutie Daňového úradu Košice II zo dňa 23. februára 2009 č. 696/230/9116/09/Kre o uložení pokuty žalobcovi podľa § 38 ods. 2 písm. a/ zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve (ďalej len „zákon o účtovníctve“) za účtovné obdobie roka 2006 vo výške 49 790,80 € tak, že túto pokutu znížil o sumu 8790,80 €, t.j. na sumu 41 000 €. O trovách konania súd rozhodol tak, že žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznal.

V odôvodnení napadnutého rozsudku krajský súd uviedol, že vec žalobcu prejednal a rozhodol v neprítomnosti účastníkov konania, nakoľko zástupca žalovaného JUDr. V. ospravedlnil svoju neprítomnosť na pojednávaní a pojednávanie nežiadal z dôležitého dôvodu preložiť na iný termín a súčasne súhlasil s prejednaním a rozhodnutím veci v neprítomnosti zástupcu žalovaného. Zároveň rozhodoval s ohľadom na skutočnosť, že právny zástupca žalobcu tiež ospravedlnil neúčast' na súdnom pojednávaní so žiadosťou o odročenie pojednávania z dôvodu jeho onemocnenia, avšak na dôkaz svojho tvrdenia nepripojil potvrdenie o dočasnej pracovnej neschopnosti, preto súd nemal preukázané, že právny zástupca žalobcu ospravedlňuje svoju neprítomnosť z vážneho dôvodu, ktorým onemocnenie určite je, ale ktoré by muselo byť dokladované potvrdením o dočasnej pracovnej neschopnosti právneho zástupcu, čo v danom prípade nebolo. Vzhľadom na uvedené dospel krajský súd k záveru, že obsah podania právneho zástupcu žalobcu, podaného na podateľni tamojšieho súdu dňa 31. mája 2010, bez takéhoto potvrdenia nepovažuje za vážny dôvod pre odročenie pojednávania, poukazujúc na ust. § 250g ods. 2 za použitia ust. § 100 ods. 1 prvá veta, § 101 ods. 2 O.s.p.

Krajský súd nepokladal námietky žalobcu za spôsobilé spochybnit' vecnú správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného, a preto žalobu považoval za nedôvodnú. Po vyhodnotení dôkazov vykonaných v správnom konaní dospel prvostupňový súd k právnemu záveru totožnému so záverom žalovaného správneho orgánu a síce, že kontrolné zistenia dostatočne preukázali, že inventúrne súpisy žalobcu neobsahovali všetky zákonom stanovené údaje, čím došlo k porušeniu ust. § 30 ods. 2 zákona o účtovníctve. Uviedol, že žalobca predložil dôkazy o vykonaní inventarizácie majetku až v priebehu daňovej kontroly na základe viacerých výziev správcu dane a nie ako súčasť podaného daňového priznania. Mal teda za preukázané, že žalobca nevedol účtovníctvo úplne a zrozumiteľne, čím sa toto stalo nepreskúmateľné a nesprávne. Doplnil, že celková suma majetku, ktorý bol žalobcom vykázaný v súvahe a z ktorej prvostupňový správny orgán vychádzal pri určení výšky pokuty bola vo výške 173 297 000 Sk (5 752 406,56 €), pričom tento postupoval podľa § 38 ods. 2 zákona o účtovníctve pri zachovaní postupu podľa § 38 ods. 5 cit. zákona, avšak pokutu uložil aj za porušenie § 3 cit. zákona, čo však podľa § 38 ods. 2 nie je možné. Z uvedeného dôvodu žalovaný správny orgán v napadnutom rozhodnutí výšku uloženej pokuty upravil tak, že ju znížil, keď nepovažoval porušenie § 17 ods. 3 písm. c/ cit. zákona za dostatočne preukázané. Dodal, že nepredložením účtovnej závierky v rozsahu ustanovenom

§ 17 ods. 3 cit. zákona, sa účtovníctvo žalobcu stalo nesprávnym a teda odporujúcim § 8 ods. 2 cit. zákona.

Proti tomuto rozsudku v zákonom stanovenej lehote podal žalobca odvolanie prostredníctvom právneho zástupcu a žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec vrátil súdu prvého stupňa na ďalšie konanie. Poukázal na odvolacie dôvody uvedené v ustanovení § 221 ods. 1 písm. f/ v spojení s § 205 ods. 2 písm. b/, f/ O.s.p. ako i na skutočnosti, že konanie má inú vadu, ktorá mohla mať za následok nesprávne rozhodnutie vo veci a rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Zároveň namietal porušenie ústavného práva žalobcu podľa čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, keď súd pojednával bez jeho súhlasu a prítomnosti.

Zdôraznil, že listom zo dňa 08. marca 2010 na výzvu súdu v zmysle ust. § 250f ods. 1 O.s.p. žalobca odpovedal, že sa chce zúčastniť pojednávania. Ďalej uviedol, že neskôr pre onemocnenie právneho zástupcu sa musel ospravedlniť a požiadať súd o odročenie pojednávania, poukazujúc na list adresovaný súdu dňa 31. mája 2010, avšak súd ospravedlnenie žalobcu neakceptoval. Dodal, že potvrdenie o dočasnej práceneschopnosti hodlal súdu predložiť pri najbližšom pojednávaní.

Zároveň namietal, že k porušeniu povinnosti uvedenej v ust. § 38 ods. 2 zákona o účtovníctve nedošlo a teda ani k možnosti uložiť pokutu do výšky 3% z celkovej sumy majetku. Pochybenie súdu videl v tom, že tento sa uspokojil s tvrdeniami správcu dane a neskúmal, či ním vymenované paragrafy boli skutočne porušené. Vyslovil názor, že objektívne preveriť všetky žalobcom označené porušenia zákonných ustanovení, môže súd iba pri vyjasnení a preukázaní pred súdom za prítomnosti obidvoch sporových strán, nakoľko bez vypočutia stanovísk žalobcu a žalovaného nie je možné zistiť objektívnu pravdu a rozhodnúť. Za zavádzajúce pokladal tvrdenie žalovaného, že žalobca dodatočne predložil neúplné inventúrne spisy, nakoľko tieto žalobca predložil, keď o to kontrolóri požiadali a za nepravdivý považoval záver, že boli neúplné. Za rovnako zavádzajúce pokladal aj tvrdenie správcu dane i žalovaného, že majetok žalobcu je 173 297 000,- Sk (5 752 406,56 €), keďže zväčša ide o cudzí majetok, s ktorým žalobca pracuje a jeho najväčšou zložkou je spotrebná

daň vo výške cca 70%, na ktorú si žalobca zobral úver. Vlastný majetok žalobcu podľa daňového priznania, ktoré bolo kontrolované je 17 933 000 Sk (595 266,55 €), teda pokuta dosahuje výšku 6,89 % z majetku firmy, pričom hospodársky výsledok (zisk) podľa riadku 38 tlačiva bol 1 259 847 Sk (41 819,26 €). Mal za to, že pri ukladaní pokuty došlo k porušeniu zákona, keď správca dane sám na strane 7 svojho rozhodnutia tvrdil, že vychádzal z úvah, že k porušeniu zákona o účtovníctve nedošlo konaním s cieľom bezdôvodného obohatenia.

Súčasne s podaným odvolaním bola súdu predložená fotokópia potvrdenia o dočasnej pracovnej neschopnosti zo dňa 31. mája 2010, v ktorom sa uvádza, že JUDr. P. Z. je práceneschopný od 31. mája 2010, avšak bez uvedenia dátumu ukončenia práceneschopnosti.

Následne Krajský súd v Košiciach realizoval dožiadanie, ktorým Sociálnu poisťovňu, pobočku Košice – okolie vyzval na zaslanie fotokópie potvrdenia o dočasnej pracovnej neschopnosti JUDr. P. Z., nakoľko menovaný súdu uvedené potvrdenie doručil bez ukončenia práceneschopnosti a zároveň žiadal o oznámenie, či je ešte práceneschopný. Dňa 30. júla 2010 bola krajskému súdu doručená odpoveď Sociálnej poisťovne, pobočky Košice – okolie, ktorou reagovala na dožiadanie krajského súdu zo dňa 23. júla 2010 a súdu predložila fotokópiu potvrdenia o dočasnej pracovnej neschopnosti právneho zástupcu žalobcu, z ktorého vyplýva, že JUDr. P. Z. bol práceneschopný od 31. mája 2010 do 30. júna 2010.

Zároveň bolo krajským súdom vykonané šetrenie aj prostredníctvom dožiadania, ktorým na predloženie potvrdenia o dočasnej pracovnej neschopnosti právneho zástupcu žalobcu vyzval aj MUDr. V. L., všeobecnú lekárku, ktorá žiadané potvrdenie vystavila. Na dožiadanie reagovala MUDr. V. L. zaslaním Preukazu o trvaní dočasnej pracovnej neschopnosti (lekárkou označeného ako Náhradné hlásenie dočasnej pracovnej neschopnosti), v ktorom sa uvádza, že JUDr. P. Z. bol v stave práceneschopnosti od 31. mája 2010 do 30. júna 2010, práceneschopný je dňom 01. júla 2010.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhol rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/153/2009-61 zo dňa 3. júna 2010 ako vecne správny potvrdiť. Uviedol, že námietky

žalobcu vznesené v odvolaní považuje za neopodstatnené. Zdôraznil, že zákon o účtovníctve v ust. § 17 ods. 3 taxatívne stanovuje súčasťou účtovnej závierky v sústave podvojného účtovníctva, ktorými sú súvaha, výkaz ziskov a strát a poznámky. Z ust. § 1 ods. 6 opatrenia MF SR č. 4455/2003-92 v znení neskorších predpisov vyplýva, že účtovná závierka je povinnou prílohou k daňovému priznaniu, preto neodovzdanie všetkých troch súčastí účtovnej závierky je potrebné kvalifikovať ako jednoznačné nesplnenie povinnosti žalobcu vyplývajúcej z § 1 ods. 6 opatrenia MF SR č. 4455/2003-92 v znení neskorších predpisov. Poukázal na ust. § 4 ods. 2 zákona o účtovníctve, ktoré stanovuje účtovným jednotkám povinnosť dodržiavania opatrení vydaných MF SR a dodal, že konaním žalobcu, t.j. nepredložením poznámok spolu s podaným daňovým priznaním za rok 2006 došlo k porušeniu uvádzaného ustanovenia zákona o účtovníctve.

Námietku žalobcu, že predloženie inventúrneho súpisu odovzdaného dodatočne na ústnom pojednávaní dňa 17. júla 2008, nemá žiadny vplyv na krátenie dane a jeho predloženie bolo úplné, považoval žalovaný za neopodstatnenú, nakoľko správca dane pri začatí daňovej kontroly a niekoľkokrát v jej priebehu požadoval predloženie listinných dôkazov o vykonaní inventarizácie majetku a záväzkov v zmysle § 29, § 30 zákona o účtovníctve. Dňa 17. júla 2008 žalobca dodatočne predložil neúplné inventúrne súpisy skutočného stavu vlastného imania, časového rozlíšenia nákladov a výnosov, rezerv a opravných položiek, záväzkov, peňažných prostriedkov vedených na bankovom účte, peňazí v hotovosti, cenín, pohľadávok, zásob, dlhodobého finančného majetku, pozemkov, odpisovaného dlhodobého nehmotného a dlhodobého hmotného majetku za rok 2006. Zdôraznil, že súpisy neobsahovali deň, ku ktorému bola inventúra vykonaná, deň skončenia inventúry, miesto uloženia majetku, meno, priezvisko a podpisový záznam hmotne zodpovednej osoby a osôb zodpovedných za zistenie skutočného stavu a rozdielu majetku a záväzkov za príslušný druh majetku. Súčasťou predloženej inventarizácie bola aj inventarizácia peňažných prostriedkov v hotovosti, kde pri skutočnom stave pokladne bol uvedený dátum 30. septembra 2007, 30. júna 2007, 31. marca 2007 a chýbal podpis zodpovedných osôb, ktoré vykonali inventúru. Z takto predložených podkladov správca dane vyvodil záver, že žalobca nedodrжал deň vykonania inventarizácie podľa ustanovení zákona o účtovníctve. Zároveň poukázal na skutočnosť, že žalobca v odvolaní ani v žalobe porušenie týchto ustanovení nenamietal, naopak sám potvrdil, že inventúrne súpisy neboli úplné a inventarizácia bola správcovi dane predkladaná postupne.

Za neodôvodnenú považoval aj námietku žalobcu týkajúcu sa hodnoty majetku, nakoľko správca dane pri určení výšky uloženej pokuty vychádzal z celkovej sumy majetku žalobcu (173 297 000 Sk/ 5 752 406,56 €), vykázaného v súvahe, ktorá je súčasťou daňového priznania za kontrolované účtovné obdobie. Ohľadom námietky žalobcu týkajúcej sa nízkej reálnej hodnoty jeho majetku žalovaný uviedol, že v zmysle § 38 ods. 2 písm. a/ zákona o účtovníctve sa pri určovaní výšky pokuty vychádza z celkovej sumy majetku zisteného zo súvahy zostavenej za účtovné obdobie, ktoré je kontrolované, v prípade žalobcu za rok 2006. Podľa súvahy, ktorá je súčasťou daňového priznania dane z príjmov fyzických osôb, sám žalobca uviedol sumu majetku vo výške 173 297 000 Sk (5 752 406,56 €), a z tejto sumy správca dane pri určovaní výšky pokuty vychádzal.

Vo vzťahu k námietke žalobcu, že správca dane ani žalovaný sa ustanoveniami § 2 ods. 1 a ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov a § 38 ods. 5 zákona o účtovníctve dôsledne neriadili, pričom mal za to, že došlo k porušeniu zákona pri ukladaní pokuty, keď sám správca dane vo svojom rozhodnutí tvrdí, že vychádzal z úvah, že k porušeniu zákona o účtovníctve nedošlo konaním s cieľom bezdôvodného obohatenia sa žalovaný vyjadril, že pri uložení pokuty správca dane vychádzal z úvah, že k porušeniam zákona o účtovníctve nedošlo konaním s cieľom bezdôvodného obohatenia, ako to uvádza žalobca, ale zanedbaním povinností vyplývajúcich žalobcovi z citovaného zákona. Zohľadnil najmä, že protiprávny stav, t.j. nesprávne účtovanie zásob, spotrebovaného tovaru, neúčtovanie o spotrebe pohonných hmôt, neúčtovanie o inventarizačných rozdieloch trval celé účtovné obdobie a tiež obdobia pred kontrolovaným obdobím. Žalovaný mal za to, že takýmto postupom dochádzalo k nesprávnemu informovaniu používateľov účtovníctva, pričom informácie v účtovnej závierke neboli spoľahlivé a táto neposkytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva a o finančnej situácii žalobcu. Dodal, že žalobca nesprávne účtoval prípady v priebehu celého účtovného obdobia, pričom išlo o účtovné prípady, ktoré zákon o účtovníctve a príslušné postupy priamo upravujú. Žalovaný závažnosť a následky porušenia ustanovení zákona o účtovníctve žalobcom posúdil najmä v súvislosti s výškou nesprávne zaúčtovaných účtovných prípadov (napr. pri účtovaní spotrebovaných pohonných hmôt na sklad vo výške 1 723 953,90 Sk /57 224,79 €), pri nezaúčtovaní všetkých účtovných prípadov, kde sa výška

nedá ani presne určiť, pri nesúlade stavu zásob tovaru, nezaúčtovaní inventarizačných rozdielom (výška sa nedá určiť) a následného nesprávne vyčísleného výsledku hospodárenia. Následky porušenia ustanovení zákona o účtovníctve majú vplyv na výšku majetku aj v nasledujúcich účtovných obdobiach.

V závere vyjadrenia žalovaný uviedol, že apelovanie žalobcu na likvidačný charakter pokuty, je vzhľadom na výšku majetku žalobcu, zistené nedostatky v účtovníctve, ktoré žalobca v podanom odvolaní ani v žalobe nepoprel, len uviedol dôvody, ktorými konanie účtovnej jednotky ospravedlňoval a vysvetľoval prečo konal tak, ako správca dane zistil, je v danom prípade bezpredmetné.

Najvyšší súd Slovenskej republiky preskúmal vec podľa § 212 ods. 1 O.s.p., prejednal odvolanie žalobcu a ustálil, že rozhodnutie súdu prvého stupňa vykazuje vady, na ktoré odvolací súd musel prihliadnuť a z ktorého dôvodu nie je možné ustáliť vecnú správnosť rozhodnutia súdu prvého stupňa.

Z administratívneho spisu odvolací súd zistil, že rozhodnutím žalovaného č. I/223/13188-105103/2009/999541-r zo dňa 24. septembra 2009 bolo zmenené rozhodnutie Daňového úradu Košice II č. 696/230/9116/09/Kre zo dňa 23. februára 2009, ktorým tento uložil žalobcovi podľa § 38 ods. 2 písm. a/ zákona o účtovníctve za účtovné obdobie roka 2006 pokutu vo výške 49 790,80 € tak, že túto pokutu znížil o sumu 8790,80 €, t.j. na sumu 41 000 €.

Podaním zo dňa 31. mája 2010, osobne podaným na Krajskom súde v Košiciach dňa 31. mája 2010, bola ospravedlnená neúčasť právneho zástupcu žalobcu na pojednávaní dňa 3. júna 2010 o 10.00 h. z dôvodu onemocnenia. Zároveň ospravedlnil neúčasť žalobcu z dôvodu, že tento trvá na prítomnosti svojho právneho zástupcu na pojednávaní. Na záver žiadal súd o odročenie termínu pojednávania.

Krajský súd na pojednávaní konanom dňa 3. júna 2010 po vyvolaní veci oboznámil podanie právneho zástupcu žalobcu zo dňa 31. mája 2010 doručeného osobne tamojšiemu súdu na podateľni dňa 31. mája 2010 a úradný záznam zo dňa 2. júna 2010, ktorým zástupca žalovaného JUDr. V. ospravedlnil svoju neprítomnosť na pojednávaní. Zo zápisnice o pojednávaní (č.l. 58) zo dňa 3. júna 2010 vyplýva, že s ohľadom na skutočnosť, že právny zástupca žalobcu nedoručil súdu potvrdenie o dočasnej pracovnej neschopnosti, bolo prijaté uznesenie o tom, že súd bude pojednávať v neprítomnosti účastníkov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky konštatuje, že dôležitým dôvodom pre odročenie pojednávania pred súdom je práceneschopnosť účastníka konania, preto ak súd napriek žiadosti o odročenie pojednávania prejednal a rozhodol vec v neprítomnosti účastníka konania, odňal účastníkovi možnosť konať pred súdom.

Odňatím možnosti konať pred súdom treba rozumieť taký postup súdu, ktorým účastníkovi odníma možnosť realizovať tie procesné práva, ktoré mu zákon priznáva. Tým je i právo účastníka, aby jeho vec prejednal súd v jeho prítomnosti. Neznamená to, že by súd nemohol prejednať vec i v neprítomnosti účastníka konania, avšak je povinný vždy účastníkovi konania poskytnúť možnosť, aby jeho vec bola prejednaná v jeho prítomnosti. Samotné ustanovenie § 115 O.s.p. (účinného v čase rozhodovania súdu prvého stupňa) ukladá súdu, aby – ak zákon alebo osobitný právny predpis neustanovuje inak – nariadiť na prejednanie veci samej pojednávanie, na ktoré predvolá účastníkov a všetkých, ktorých prítomnosť je potrebná, pričom predvolanie musí doručiť účastníkom tak, aby mali dostatok času na prípravu, spravidla najmenej päť dní pred dňom, keď sa má pojednávanie konať. Následne je už v zmysle ustanovenia § 101 ods. 2 O.s.p. na účastníkovi konania, či svoje práva využijú alebo nevyžijú.

Vychádzajúc z ustanovenia § 101 ods. 2 O.s.p. súd pokračuje v konaní, aj keď sú účastníci konania nečinní. Ak sa riadne predvolaný účastník neustanoví na pojednávanie ani nepožiadava z dôležitého dôvodu o odročenie, môže súd vec prejednať v neprítomnosti takého účastníka.

V danej veci sa však o uvedený prípad nejedná. Podľa názoru Najvyššieho súdu SR krajský súd svojím konaním zasiahol do práva účastníka vyplývajúceho z čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky a súdne konanie tak trpí procesnou vadou.

Zo spisu súdu prvého stupňa vyplýva, že v prejednávanej veci podmienky na odročenie pojednávania boli splnené. Súd prvého stupňa znemožnil žalobcovi zúčastniť sa pojednávania, na ktorom rozhodol o veci.

Najvyšší súd Slovenskej republiky preto musel napadnutý rozsudok podľa § 221 ods. 1 písm. f/ O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 vetou druhou O.s.p. zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie (§ 221 ods. 2 O.s.p.).

Úlohou krajského súdu v ďalšom konaní bude teda nariadiť na prejednanie veci pojednávanie tak, aby účastníci konania mali možnosť sa ho zúčastniť a aktívne na ňom uplatňovať svoje práva.

V novom rozhodnutí rozhodne prvostupňový súd i o náhrade trov odvolacieho konania (§ 224 ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 vetou prvou O.s.p.).

P o u č e n i e : Proti tomuto uzneseniu n i e j e prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 3. februára 2011

JUDr. Eva Babiaková, CSc. v. r.

predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská