

U z n e s e n i e

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu **A. – F., s.r.o.** so sídlom C., IČO: X., zastúpeného Mgr. M. U., advokátom, so sídlom Š., proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, Nová ulica 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí a postupu žalovaného č. I/226/16226-133164/2009/990565-r a č. I/226/16226-133167/2009/990565-r zo dňa 15. decembra 2009, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/28/2010 - 52 zo dňa 12. mája 2010, jednohlasne, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/28/2010 - 52 zo dňa 12. mája 2010 **z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a d' a ľ š i e k o n a n i e.**

O d ô v o d n e n i e

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. I/226/16226-133164/2009/990565-r a č. I/226/16226-133167/2009/990565-r zo dňa 15. decembra 2009, potvrdzujúcich dodatočné platobné výmery Daňového úradu Dubnica nad Váhom č. 668/230/40157/09/Boč a č. 668/230/40284/09/Boč zo dňa 16. septembra 2009, ktorými bol žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) za zdaňovacie obdobie II. štvrťroka 2005 v sume 2.734,64 € a za zdaňovacie obdobie IV. štvrťroka 2005 v sume 4.863,83 €. O trovách konania rozhodol krajský súd tak, že žalobcovi ich náhradu nepriznal.

Rozsudok odôvodnil tým, že daňové orgány zistili skutkový stav dostatočne a spoľahlivo a vyvodili z neho aj správny právny záver, námietky žalobcu nie sú konkrétne a nemali silu zvrátiť záver daňových orgánov, že u žalobcu nenastali zákonné podmienky pre odpočet dane, a nezistil, že by bol žalobca ukrátený na svojich právach. Návrh žalobcu na vypočutie osôb, ktoré nie sú jeho zamestnancami ani zamestnancami dodávateľov a ani nie sú s nimi v právnom vzťahu, považoval krajský súd za nedôvodný. V rozsudku konštatoval konkrétne zistenia správnych orgánov vyplývajúce z daňovej a opakovanej daňovej kontroly u žalobcu, na základe ktorých vyvodili záver, že žalobca si nedôvodne uplatnil odpočet DPH za IV. a II. štvrťrok za faktúry od dodávateľov I., s.r.o. a M., s.r.o.. Poukázal na to, že daňovými orgánmi bolo zistené, že spoločnosť I., s.r.o. nemá zamestnancov ani si žiadnych na vykonanie prác pre žalobcu nezabezpečila iným spôsobom, nemá strojné zariadenia a mechanizmy na čistenie kanalizácie (čo nemá ani v predmete činnosti), a okrem faktúry žalobca nepredložil žiaden doklad, ktorý by preukazoval, že reálne k zdaniteľnému plneniu došlo, a preto aj podľa názoru krajského súdu nespĺnil zákonné podmienky pre uznanie daňových výdavkov, keďže neuniesol dôkazné bremeno. Uviedol, že obdobne tak bolo aj v prípade dodávateľa M., s.r.o., ktorý mal pre žalobcu vykonať práce – opravu strechy skladu, kedy tiež podľa neho žalobca nepreukázal, že M., s.r.o.

bol dodávateľom prác a akékoľvek zdaniteľné obchody neboli ním uskutočnené a nepreukázal ani zaplatenie faktúr, čo je podmienkou na odpočet DPH. Výrok o náhrade trov konania odôvodnil krajský súd neúspechom žalobcu v konaní s poukazom na ustanovenie § 250 k ods. 1 OSP.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie navrhujúc jeho zmenu tak, rozhodnutie žalovaného sa zruší a vec sa mu vráti na ďalšie konanie, považujúc rozhodnutie za nesprávne a nespravodlivé. Namietal, že krajský súd sa nevysporiadal správne so všetkými skutočnosťami preukázanými v listinných dôkazoch a vyjadreniach žalobcu a nesprávne vyhodnotil skutkové dôkazy, na základe čoho aj vec po právnej stránke nesprávne posúdil.

Považoval tvrdenia krajského súdu, že okrem faktúry nepredložil žiaden doklad preukazujúci reálne zdaniteľné plnenie, za nezakladajúce sa na pravde, nakoľko predložil vo veci objednávku predmetných prác a samotný žalovaný ani správca dane nespochybňujú vykonanie diela spoločnosťou I., s.r.o.. K tvrdeniu krajského súdu, že žalobca nepreukázal zaplatenie faktúr spoločnosti M., s.r.o., čo je podmienkou na odpočet DPH, poukázal žalobca na výpis z účtu vedeného v SLSP, a.s., ktorý je súčasťou spisu správcu dane. Taktiež namietal tvrdenie krajského súdu o nekonkrétnosti námietok žalobcu, pretože tieto sú podľa jeho názoru veľmi konkrétne a jednoznačné. Nestotožnil sa s tvrdením krajského súdu, že vypočutie osôb, ktoré nie sú zamestnancami žalobcu, je nedôvodné, naopak mal za to, že ich vypočutie ako dôkaz je jednou z najpodstatnejších skutočností, na ktoré konajúci súd ani žalovaný nebrali ohľad. Žalobca odvolanie odôvodnil aj tým, že krajský súd sa nesprávne a nedostačujúco vysporiadal s tvrdeniami žalobcu a riadne nezdôvodnil svoje rozhodnutie. Zdôraznil, že žalovaný ani správca dane nespochybňujú vykonanie prác, ale spochybňujú dodávateľa prác. Poukázal aj na to, že žalobca preukázal vyplatenie ceny diel na účet dodávateľa, na základe čoho žalobcovi vznikol náklad na vykonané práce. Žalobca tiež namietal, že súd vykonané dôkazy vyhodnotil jednotlivo, nie však vo vzájomnej súvislosti, na základe čoho dospel k nesprávnym zisteniam a nesprávnemu právnemu posúdeniu veci. Pokiaľ išlo o výpovede svedkov zo strany správneho orgánu (M. K. a R. R.), poukázal na rozpornosť ich výpovedí, s ktorou sa žalovaný ani konajúci súd nevysporiadali. Zdôraznil, že za nedostatky v konaniach a činnosti spoločnosti I., s.r.o. resp. jej jediného konateľa, nesie zodpovednosť uvedená spoločnosť a nemôžu byť na ťarchu žalobcu. Namietal, že žalovaný bez akéhokoľvek dokazovania navrhovaného žalobcom dospel k záveru, že daňový subjekt nepreukázal správcovi dane, že predmetné služby vykonali spoločnosti I., s.r.o. a M., s.r.o., a teda že mu z uvedeného dôvodu nevzniklo ani právo na odpočítanie dane. Ak práce boli vykonané, ale správca dane nemienil dôkazné prostriedky navrhované žalobcom prijať a preveriť, odoprel daňovému subjektu jeho základné práva. Žalovaný konal v rozpore s ustanovením § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní, preto je rozhodnutie nezákonné. Ďalej poukázal na to, že žalovaný ani správca dane nevyužili na zistenie objektívnej pravdy všetky inštitúty dokazovania, ktoré môžu zabezpečiť štátne orgány a nie daňový subjekt, teda vypočutie navrhovaných svedkov a konfrontačné výpovede svedkov, čím porušili svoje povinnosti uvedené v § 29 ods. 2 zákona o správe daní. Citujúc ustanovenia § 49 ods. 1 a § 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty mal žalobca za to, že splnil všetky tam uvedené podmienky, keďže právo na odpočítanie dane uplatnil a splnil všetky zákonné náležitosti, pričom sa jednalo o reálne plnenia.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť a zdôraznil, že v odvolaní sú uvedené v podstate tie isté námietky, ktoré boli predmetom súdneho konania na súde prvého stupňa a v celom rozsahu zotrval na svojom stanovisku podanom k žalobe, že žalobcovi bol vyrubený rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie 2005 v súlade s právnymi predpismi.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach odvolania (§ 212 ods. 1 OSP s použitím § 246c vety prvej OSP) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250a ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že rozsudok súdu prvého stupňa

je potrebné zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie, a to pre závažné procesné pochybenie spočívajúce v nedostatočnom odôvodnení rozhodnutia.

Zmyslom a účelom platnej právnej úpravy správneho súdnictva je poskytovať efektívnu ochranu verejným subjektívnym právam fyzických a právnických osôb.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 OSP).

Podľa § 247 ods. 1 OSP podľa ustanovení tejto hlavy (t. j. druhej hlavy piatej časti) sa postupuje v prípadoch, 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.

Podľa § 250j ods. 1 OSP ak súd po preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe (ďalej len "v medziach žaloby") dospel k záveru, že rozhodnutie a postup správneho orgánu v medziach žaloby sú v súlade so zákonom, vysloví rozsudkom, že sa žaloba zamietá.

V zmysle citovaného ustanovenia § 250j ods. 1 OSP príslušný súd rozhodne vo veci samej tak, že žalobu zamietne, ak zistí, že rozhodnutie a postup správneho orgánu v medziach žaloby sú v súlade so zákonom. Záver o súlade postupu a rozhodnutia správneho orgánu so zákonom sa týka rozsahu a z dôvodov, pre ktoré bola žaloba podaná.

Procesnému právu účastníka konania vznášať v žalobe námietky nezákonnosti voči postupu a rozhodnutiu správneho orgánu zodpovedá povinnosť správneho súdu preskúmať rozhodnutie správneho orgánu v rozsahu žalobných námietok, o vznesených námietkach rozhodnúť a pokiaľ ich nepovažoval za dôvodné, vysvetliť a vyložiť, z akých dôvodov. Ak tak správny súd neurobí, zaťaží svoje rozhodnutie nielen vadami spočívajúcimi v porušení všeobecných procesných princípov - podraditeľných pod vadu konania v zmysle § 221 ods. 1 písm. f) OSP - ale súčasne postupuje aj v rozpore so zásadami vyjadrenými v druhej hlave, siedmom oddiele Ústavy SR (predovšetkým čl. 46 ods. 1, čl. 48 ods. 2) a v čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane základných ľudských práv a slobôd (ďalej aj „Dohovor“; porov. II. ÚS 9/00, I. ÚS 35/01, I. ÚS 26/94, IV. ÚS 156/03).

Súčasťou práva na súdnu ochranu a na spravodlivý proces je nepochybne aj právo na riadne odôvodnenie súdneho verdiktu.

Právo na spravodlivý proces vyžaduje, aby rozhodnutie bolo odôvodnené. Vyplýva to z potreby transparentnosti výkonu spravodlivosti, ktorá je inherentná každému jurisdikčnému aktu. Je korelátom práva účastníka prednášať návrhy aj argumenty, aby na ne dostal odpoveď. Odôvodnenie rozhodnutia je aj zárukou toho, že výkon spravodlivosti nie je arbitrárny. Je predpokladom toho, aby strany mohli účinne uplatňovať právo na opravné prostriedky. Napokon je predpokladom kontroly výkonu spravodlivosti zo strany verejnosti.

Súčasťou práva na riadne odôvodnenie je aj to, aby sa súd riadne vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami účastníka konania. Nedostatočné vysporiadanie sa s námietkami účastníka konania spôsobuje nepreskúmateľnosť rozhodnutia. Odôvodnenie má presvedčiť účastníkov konania, že rozhodnutie bolo výsledkom starostlivého zhodnotenia relevantných faktov, že nebolo len doprovodom vopred prijatého rozhodnutia a že nebolo svojvoľné. Z uvedeného dôvodu je preto potrebné trvať na logickej súladnosti (bezrozpornosti)

a vecnej konzistencii odôvodnenia rozhodnutia, ktoré nemôže opomenúť dôležité skutočnosti a tieto ponechať bez odpovede.

Podľa judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva k čl. 6 ods. 1 Dohovoru, ktorá súd zaväzuje, platí zásada, aby svoje rozhodnutia odôvodňovali; tento záväzok nemôže byť chápaný tak, že vyžaduje podrobnú odpoveď na každý argument (pozri Van Hurk v. Holandsko, 1994), a preto rozsah tejto povinnosti sa môže meniť podľa povahy rozhodnutia a musí byť analyzovaný s ohľadom na okolností každého prípadu (pozri Ruiz Torija a Hiro Balani v. Španielsko, 1994).

Z odôvodnenia napadnutého rozsudku krajského súdu nie je zrejmé, ako sa krajský súd vysporiadal s námietkami a argumentmi žalobcu týkajúcimi sa nesprávneho právneho posúdenia veci a nedostačujúceho zistenia skutkového stavu na posúdenie veci a neuznanie odpočítania DPH pre nedostatok dôvodov, námietkami na nedodržanie procesného postupu (§ 2 ods. 3, § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.) zo strany správneho orgánu nevykonaním navrhovaných dôkazov (výsluchu svedkov) bez zdôvodnenia, poukazujúc i na Smernicu Rady EÚ 2006/112/ES, pretože z obsahu napadnutého rozsudku nevyplývalo, že by sa žalobnými námietkami vôbec zaoberal. Krajský súd do odôvodnenia svojho rozsudku iba prevzal a zopakoval závery žalovaného.

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

V ďalšom konaní prejedná vec v medziach podanej žaloby, dôsledne sa vysporiada so všetkými námietkami žalobcu, vrátane odvolacích námietok, znova o nej rozhodne a svoje rozhodnutie aj riadne a presvedčivo odôvodní.

U nepreskúmateľného rozhodnutia nemožno hodnotiť správnosť relevantných právnych otázok ani vady správneho konania, pretože bolo nutné takéto rozhodnutie zrušiť a otvoriť tým krajskému súdu procesný priestor pre vydanie rozhodnutia nového, ktoré nebude postihnuté zmieneným deficitom.

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

Podľa § 250ja ods. 4 OSP v ďalšom konaní je súd prvého stupňa viazaný právnym názorom odvolacieho súdu.

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

V Bratislave, dňa 28. septembra 2011

**JUDr. Jaroslava Fúrová, v. r.
predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:
Peter Szimeth