



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Baricovej a členiek senátu JUDr. Idy Hanzelovej a JUDr. Jarmily Urbancovej v právnej veci žalobkyne obchodnej spoločnosti: **P. F. P., s. r. o., so sídlom v K.**, zastúpenej **JUDr. G.C., advokátkou, so sídlom v K.**, proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Nová ulica č. 13**, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/11071-68626/2007/991545-r zo dňa 4. septembra 2007, na odvolanie žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach zo dňa 29. januára 2009 č. k. 6S/137/2007 - 55, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach zo dňa 29. januára 2009, č. k. 6S 137/2007 – 52 **p o t v r d z u j e .**

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

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach zamietol podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) žalobu, ktorou žalobkyňa žiadala zrušiť rozhodnutie žalovaného č. I/223/11071-68626/2007/991545-r zo dňa 4. septembra 2007, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice II č. 696/230/41124/07/Mich zo dňa 05.06.2007 o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty v sume 396.000,- Sk za zdaňovacie obdobie október 2003.

Pri svojom rozhodovaní krajský súd vychádzal z ustanovenia § 20 ods. 1 a 2 v tom čase platného zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov účinného do 30. apríla 2004 (ďalej aj „zákon č. 289/1995 Z. z.“), keď dospel k záveru zhodnému s názorom žalovaného, že žalobkyňa v priebehu daňového konania nepreukázala, že v kontrolovanom zdaňovacom období október 2003 došlo k uskutočneniu zdaniteľných plnení špecifikovaných v protokole o výsledku daňovej kontroly, ako aj v dodatočnom platobnom výmere a to konkrétne vo vzťahu k dodávateľovi S. T., s. r. o., so sídlom v P.P., čo bolo základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane z pridanej hodnoty za obdobie október 2003.

Súd prvého stupňa považoval za bezpredmetnú námietku žalobcu, ktorý tvrdil, že k nákupu strojných zariadení od spoločnosti S. T., s.r.o. P. došlo v mesiacoch október až december 2003, t. j. v čase, keď p. R. bol konateľom spoločnosti a táto právne existovala. Z vykonaných dôkazov vyplýva, že kúpna zmluva, predmet ktorej tvorili jednotlivé strojné zariadenia vrátane sendvičovacieho stroja SHM 1500 bola uzavretá a podpísaná 18.06.2003, t. j. ešte predtým, než sa stal konateľom uvedenej spoločnosti p. R., pričom tento nebol v tom čase aktuálnymi konateľmi na uzavretie tejto ani žiadnej inej zmluvy splnomocnený. Navyše menovaný, ako aj konatelia tejto spoločnosti pôsobiaci pred ním, jednoznačne a výslovne akékoľvek obchodovanie so žalobcom vrátane uzavretia predmetnej zmluvy popreli. Taktiež účet, na ktorý mali byť poukázané finančné prostriedky za nákup uvedených strojných zariadení bol založený až 25.11.2003, t. j. v čase uzavretia kúpnej zmluvy ešte neexistoval, a preto za riadnych okolností nemohol byť uvedený v predmetnej zmluve.

Pokiaľ ide o námietky žalobkyne vznesené na súdnom pojednávaní konanom dňa 29.01.2009, na tieto súd prvého stupňa neprihliadol, pretože tieto námietky neboli uvedené

v žalobe a boli vznesené po uplynutí 2-mesačnej lehoty na podanie žaloby, ktorá bola podaná v posledný deň lehoty.

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

Proti tomuto rozsudku podala žalobkyňa v zákonnej lehote odvolanie žiadajúc Najvyšší súd Slovenskej republiky, aby rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného č. I/223/11071-68626/2007/991545-r zo dňa 04.09.2007 a rozhodne o trovách konania. Poukazovala na to, že súd prvého stupňa neprihliadol na námietky prednesené na pojednávaní súdu, pretože v žalobe neboli uvedené a boli vznesené po uplynutí 2-mesačnej lehoty pre podanie žaloby. Namietala, že v námietkach vznesených na pojednávaní sa nejedná o rozšírenie rozsahu napadnutia správneho rozhodnutia, ako uvádza súd prvého stupňa, pretože zo žaloby jednoznačne vyplýva, že žalobkyňa napáda rozhodnutie v celom rozsahu a v prednesenej argumentácii išlo len o dôkaz, ktorý je popri iných ďalším jednoznačným dôkazom, že napadnutým rozhodnutím žalovaného bola žalobkyňa ukrátený na svojich právach. Postup správcu dane a žalovaného podľa žalobkyne nemá oporu v zákone č. 511/1992 Zb. a vykazuje zásadné chyby, ktoré mali podstatný vplyv na objektívne posúdenie veci samej. Podľa § 15 ods. 5 písm. d/ zákona č. 511/1992 Zb. v znení platnom do 01. septembra 2007, kontrolovaný subjekt má právo klásť svedkom otázky pri ústnom pojednávaní. Ak daňovému subjektu toto právo prislúcha, potom správca dane alebo dožiadaný správca dane má povinnosť dôkaz svedkom zabezpečiť tak, aby daňový subjekt mohol uplatniť svoje právo. Namietala, že výpoveď svedka J. R. bola vykonaná procesne chybným spôsobom, tento dôkaz bol získaný v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi a nie je možné v zmysle § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. ho považovať za dôkazný prostriedok. Ďalej namietala, že podľa § 15 ods. 5 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. v znení platnom do 01. septembra 2007 kontrolovaný subjekt má právo vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným pri daňovej kontrole, k spôsobu ich zistenia, prípadne, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim. Žalobkyňa nemala možnosť vyjadriť sa k výsledkom policajného šetrenia, pretože oznámenie PPZ-ÚBOK FP Košice je zo 14. februára 2007 a daňová kontrola bola ukončená 13. februára 2007. Napriek tomu daňové orgány v tomto konaní ako dôkazy použili čiastkové zistenia z predmetného trestného konania bez toho, aby vyčkali na hodnotenie všetkých dôkazov v trestnom konaní, čo možno považovať za neprijateľné a predčasné pokiaľ z uvedených zistení vytvorili závery

rozhodujúce pre vydanie napadnutých daňových rozhodnutí. Ďalej namietala, že z rozhodnutia nie je zrejmé, na základe akej úvahy správca dane všeobecnú nevedomosť J. R., ktorá pravdepodobne vyplývala z účelového postavenia v spoločnosti S. T., s. r. o. považoval za dôkaz hodnovernejší ako výpovede M. Č. a MVDr. C. Správca dane prijal tvrdenia J. R. bez toho, aby si ich pravdivosť overoval a vôbec sa nezaoberal tým, že jeho vyjadrenia môžu byť účelové, pretože o legalizovanie plnenia nemohol mať z rôznych dôvodov záujem. Vytýkala správnym orgánom, že sa vôbec nezaoberali tým, že zo zriadeného účtu vyberal za odmenu peniaze a odovzdával ich „S.“, ktorého priezvisko nepozná, no ktorý nemal problémy so zistením čísla jeho účtu. Tieto skutočnosti boli zistené zhodne so zisteniami Krajského súdu v Košiciach uvedenými v rozsudku č. k. 7S 119/2007, pričom tento rozsudok bol rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 3Sžf/81/2008 zo dňa 09. októbra 2008 zmenený tak, že rozhodnutia žalovaného ako aj správcu dane boli zrušené. Predmetom sporu v danej veci bol dodatočný predpis dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2003 z rovnakých dôvodov, ako je dodatočný predpis dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2003, ktorý je predmetom tohto sporu. V predmetnom rozsudku Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel k záveru, že v osobe J. R. išlo o svedka, pri ktorom došlo k porušeniu práv žalobcu, keďže správca dane neumožnil žalobcovi klásť tomuto svedkovi otázky pri ústnom pojednávaní v zmysle § 15 ods. 5 písm. d/ zákona č. 511/1992 Zb. K výsledkom policajného šetrenia Najvyšší súd Slovenskej republiky uviedol, že žalobkyňa nemala možnosť k týmto výsledkom sa vyjadriť a ich použitie považuje za neprijateľné a predčasné.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení zo dňa 23.03.2009 na odvolanie žalobkyne navrhol napadnutý rozsudok potvrdiť. Poukázal na to, že odvolanie žalobkyne obsahuje dve zásadné námietky a to, že výpoveď svedka J. R. bola vykonaná procesne chybným spôsobom (porušenie § 15 ods. 5 písm. d/ zákona č. 511/1992 Zb.) a ďalej, že žalobkyňa nemala možnosť vyjadriť sa k výsledkom policajného šetrenia, pretože oznámenie PPZ-ÚBOK FP Košice je zo dňa 14.02.2007 a daňová kontrola bola ukončená dňa 13.02.2007. Žalovaný k uvedeným námietkam uviedol, že pokiaľ ide o výsluch svedka R., túto námietku žalobca v žalobe neuplatnil. Uvedenú námietku vzniesol právny zástupca žalobkyne na pojednávaní dňa 23.02.2009, teda po lehote dvoch mesiacov, v ktorej je možné rozsah napadnutého rozhodnutia rozšíriť ako to vyplýva z § 250h ods. 1 OSP. Pokiaľ ide o oznámenie PPZ-ÚBOK FP Košice zo dňa 14.02.2007, pričom daňová kontrola bola ukončená dňa 13.02.2007, žalovaný uviedol, že v predmetnom oznámení PPZ sa uvádzajú skutočnosti, ktoré boli

uvedené už v skorších oznámeniach PPZ-ÚBOK a zásadným spôsobom uvedené oznámenie nemení záver o tom, že obchodný prípad tak, ako bol deklarovaný sa nestal. V súvislosti s námietkou žalobkyne, že daňové orgány použili čiastkové zistenia z trestného konania bez toho, aby vyčkali na hodnotenie všetkých dôkazov v trestnom konaní, žalovaný poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp. zn. 4 Sž 69-72/99 zo dňa 25. januára 2000, v ktorom sa uvádza, že správca dane je samostatne kompetentný orgán vo veciach správy daní a v rámci nej aj k zhodnoteniu dôkazov, neuznanie daňového dokladu nie je podmienené existenciou rozhodnutia orgánov činných v trestnom konaní a správca dane nie je závislý na zistení, či sa žalobca dopustil trestného činu. V daňovom konaní ide o stav preukázateľnosti právnych skutočností, na ktoré sa viaže nárok. V danom prípade žalobca nepreukázal splnenie podmienok na uplatnenie odpočtu dane.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke najvyššieho súdu www.supcourt.gov.sk (§ 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobkyne nie je možné priznať úspech.

Predmetom konania v danej veci bolo rozhodnutie Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/223/11071-68626/2007/991545-r zo dňa 04. septembra 2007, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice II č. 696/230/41124/07/Mich zo dňa 05.06.2007, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 396.000,- Sk za zdaňovacie obdobie október 2003, keď správca dane neuznal žalobkyni odpočítanie dane z pridanej hodnoty z faktúry č. 30102003 vo výške 396.000,- Sk za nákup sendvičovacieho stroja od spoločnosti S. T., s. r. o., so sídlom v P.P.

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 § 249 ods. 1 OSP konanie v správnom súdnictve sa začína na návrh, ktorý sa nazýva žalobou.

Podľa § 249 ods. 2 OSP žaloba musí okrem všeobecných náležitostí podania obsahovať označenie rozhodnutia a postupu správneho orgánu, ktoré napadá, vyjadrenie, v akom rozsahu sa toto rozhodnutie a postup napadá, uvedenie dôvodov, v čom žalobca vidí nezákonnosť rozhodnutia a postupu správneho orgánu, a aký konečný návrh robí.

Podľa § 250h ods. 1 OSP až do rozhodnutia súdu môže žalobca rozsah napadnutia správneho rozhodnutia obmedziť, rozšíriť ho môže len v lehote podľa § 250b.

Podľa § 250b ods. 1 OSP, žaloba sa musí podať do dvoch mesiacov od doručenia rozhodnutia správneho orgánu v poslednom stupni, pokiaľ osobitný zákon neustanovuje inak. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť.

Zákon kladie na obsah žaloby ako podmienky všeobecné (§ 42 ods. 3 OSP a § 79 ods. 1 OSP), tak aj podmienky osobitné pre správne súdnictvo, ktoré sú obsiahnuté v zhora citovanom ustanovení § 249 ods. 2 OSP.

Žaloba v správnom súdnictve (správna žaloba) okrem všeobecných náležitostí podania (§ 42 ods. 3 OSP) a náležitostí návrhu vo všeobecnom súdnictve (§ 79 ods. 1 OSP) musí obsahovať:

a/ označenie rozhodnutia a postupu správneho orgánu, ktoré napadá - označenie správneho orgánu, ktorý v správnom konaní rozhodol v poslednom stupni, rozhodnutie ktorého je napádané a ktorý je teda žalovaným, spisová značka a dátum vydania rozhodnutia, prípadne aj ďalšie nevyhnutné identifikačné údaje, napr. označenie dňa, kedy bolo rozhodnutie žalobcovi doručené alebo oznámené, ak sa nedoručuje, nakoľko od tohto dňa sa odvíja lehota na podanie žaloby;

b/ vyjadrenie, v akom rozsahu sa toto rozhodnutie a postup napadá, t. j. presné označenie výrokov, ktoré žalobca napáda (najmä ak sa rozhodnutie pozostáva z viacerých výrokov);

c/ žalobné dôvody (tzv. žalobné body), z ktorých musí byť zrejmé, z akých skutkových a právnych dôvodov považuje žalobca napadnuté výroky rozhodnutí za nezákonné alebo ničotné, prípadne aj v čom vidí nezákonnosť postupu správneho orgánu; zo žaloby musí

byť pre súd jasné a zrozumiteľné, aké žalobné dôvody uvádza žalobca na podporu svojho tvrdenia podľa § 247 ods. 1 OSP, že dotknutým rozhodnutím bol na svojich právach ukrátený;

d/ podľa ustanovenia § 247 ods. 1 OSP za osobitnú náležitosť žaloby treba považovať aj konkrétne tvrdenie žalobcu, že bol ukrátený na svojich právach nezákonným rozhodnutím a postupom správneho orgánu, pričom musí ísť o subjektívne práva vyplývajúce z právneho predpisu, nestačí iba všeobecné tvrdenie, že zákon bol porušený, žalobca musí poukázať na konkrétne skutočnosti, z ktorých vyvodzuje porušenie zákona; obligatórnou náležitosťou žaloby je teda povinnosť žalobcu tvrdiť, že správne rozhodnutie alebo jeho časť odporuje konkrétnemu všeobecne záväznému právnomu predpisu a toto tvrdenie právne odôvodniť;

e/ konečný návrh výroku o zrušení napadnutého správneho rozhodnutia a vrátení veci žalovanému správnomu orgánu. Nie je napríklad možné vecne prejednať žalobu obsahujúcu žalobný petit, ktorým sa žalobca domáha iba vyslovenia neplatnosti správneho rozhodnutia.

Súd nemôže z vlastnej iniciatívy za žalobcu nahradiť žalobné dôvody ani sám nevyhľadáva ďalšie možné vady napadnutého rozhodnutia. Nakoľko predmetom súdneho preskúmania je zákonnosť rozhodnutia (nie jeho vecná správnosť) zásadný význam má aj včasné, správne a úplné formulovanie žalobných dôvodov. Táto požiadavka na žalobcu je v správnom súdnictve o to významnejšia, že podľa § 250h ods. 1 OSP je súd viazaný rozsahom žaloby od jej podania a žalobca uplynutím dvojmesačnej lehoty od doručenia napadnutého rozhodnutia správneho orgánu, nemá možnosť požadovať odpustenie zmeškania tejto lehoty.

Súd nevyhľadáva za účastníka (žalobcu) konkrétne dôvody nezákonnosti rozhodnutia správneho orgánu, ktoré podľa § 249 ods. 2 OSP majú tvoriť obsah žaloby a určovať rozsah preskúmania zákonnosti rozhodnutia súdom, ktorým je podľa § 250h viazaný. Z ustanovenia § 249 ods. 2 OSP vyplýva zásada *iudex ne eat ultra petita partium* (sudca nech nejde nad návrhy strán), ktorú musí súd zásadne aplikovať vo všetkých veciach, v ktorých preskúmava na základe podanej žaloby zákonnosť žalobou napadnutého rozhodnutia.

Podľa ustálenej judikatúry Najvyššieho súdu Slovenskej republiky predmetom súdneho prieskumu môžu byť len tie námietky vznesené v žalobe (žalobné dôvody), ktoré už boli

uplatnené v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane a s ktorými sa musel žalovaný ako odvolací orgán vysporiadať vo svojom druhostupňovom rozhodnutí napadnutým žalobou. Inak by potom preskúmacie súdne konanie nahrádzalo inštitút odvolacieho konania ako nevyhnutného predpokladu na podanie žaloby na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného súdom podľa druhej hlavy piatej časti OSP.

Rozsahom tvrdení uvedených v žalobe je súd viazaný a nemôže ho prekročiť. Taktiež súd prihliada na lehoty na podanie žaloby. Lehota na podanie žaloby v zmysle § 250b ods. 1 OSP je lehotou procesnoprávnou. Po uplynutí lehoty už súd neprihliada na prípadne rozšírenie dôvodov žaloby, pretože by išlo o podanie urobené po lehote stanovenej zákonom (§ 250h ods. 1 OSP).

Podľa § 20 ods. 1 zákona č. 289/1995 Z. z. (účinného v čase rozhodnom pre preskúmané rozhodnutie) platiteľ môže odpočítať daň, ak zdaniteľné plnenie prijme na uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení:

- a) pri ktorých vzniká daňová povinnosť podľa § 14,
- b) ktoré sú oslobodené od dane podľa § 37, 38 a 39,
- c) pri ktorých nevzniká daňová povinnosť podľa § 14 ods. 2 písm. a/.

Podľa § 20 ods. 1 zákona č. 289/1995 Z. z. (účinného v čase rozhodnom pre preskúmané rozhodnutie) platiteľ nemôže odpočítať daň, ak zdaniteľné plnenie prijme na:

- a) uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 26,
- b) výkon svojich činností, ktoré nie sú zdaniteľnými plneniami.

Zákon č. 289/1995 Z. z. (v znení účinnom v čase rozhodnom pre preskúmané rozhodnutie) v ustanovení § 20 ods. 1 viaže nárok platiteľa na odpočet dane pri prijatých plneniach, ak boli prijaté na účely uskutočnenia zdaniteľných plnení. Tento nárok ďalej časovo a vecne podmieňuje splnením všetkých podmienok zakotvených v odseku 2.

Vznik nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty podľa ustanovenia § 20 zákona č. 289/1995 Z. z. (v znení účinnom v čase rozhodnom pre preskúmané rozhodnutie) spočíva v tom, že platiteľ má nárok na odpočet dane iba pri tých zdaniteľných plneniach, ktoré sú určené na uskutočňovanie zdaniteľných plnení platiteľa. Daňový doklad deklaruje,

že došlo k zdaniteľnému plneniu medzi dvoma platiteľmi dane z pridanej hodnoty, pričom jednému vzniká daňová povinnosť a druhému nárok na odpočet dane. Daňový doklad odzrkadľuje všetky skutočnosti súvisiace s týmto zdaniteľným plnením, a preto nemožno ho iba stotožňovať s faktúrou alebo s tzv. pro forma faktúrou založenou na pochybnej resp. spornej zmluve. Daňový doklad spôsobilý k odpočtu musí obsahovať predpísané náležitosti a musí ho vydať platiteľ, a to konkrétna fyzická alebo právnická osoba, ktorá spĺňa atribúty platiteľa dane z pridanej hodnoty.

Vychádzajúc z citovaných zákonných ustanovení a zásad a z obsahu administratívneho i súdneho spisu možno sa stotožniť s právnym názorom daňových orgánov i krajského súdu uvedeným v odôvodnení napadnutého rozhodnutia žalovaného aj v odôvodnení napadnutého rozsudku, že zo strany žalobkyne nedošlo k preukázaniu splnenia podmienky odpočtu dane podľa ustanovenia § 20 ods. 1 ani § 20 ods. 2 zákona č. 289/1995 Z. z. (v znení účinnom v čase rozhodnom pre preskúmané rozhodnutie).

Najvyšší súd Slovenskej republiky si nemohol osvojiť argumentáciu žalobkyne, že v námietkach vznesených na súdnom pojednávaní pred Krajským súdom v Košiciach dňa 29.01.2009 sa nejedná o rozšírenie rozsahu napadnutia správneho rozhodnutia, pretože žalobkyňa napadla rozhodnutie žalovaného v celom rozsahu. Z obsahu odvolania podaného proti rozhodnutiu správcu dane mal najvyšší súd za preukázané, že žalobkyňa ani jednu z námietok týkajúcich sa porušenia § 15 ods. 5 písm. d/ a e/ zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov (dôkaz – že výpoveď svedka R. bola vykonaná procesne chybným spôsobom a skutočnosť, že žalobkyňa nemala možnosť sa vyjadriť k výsledkom policajného šetrenia, pretože oznámenie PPZ-ÚBOK FP Košice je z 14.02.2007 a daňová kontrola bola ukončená 13.02.2007) nevzniesla. Taktiež ani jednu z týchto námietok na nezákonný postup správcu dane nevzniesla žalobca ani v žalobe o preskúmanie rozhodnutia žalovaného. Námietky na nezákonný postup správcu dane, pokiaľ ide o svedeckú výpoveď svedka R. ako aj námietku týkajúcu sa nemožnosti žalobkyne vyjadriť sa k výsledkom policajného šetrenia, vzniesla žalobkyňa až na ústnom pojednávaní pred súdom prvého stupňa dňa 29.01.2009, teda rozsah napadnutia správneho rozhodnutia rozšíril po uplynutí lehoty uvedenej v § 250b OSP (§ 250h ods. 1 OSP).

Napriek tomu najvyšší súd preskúmal zákonnosť rozhodnutia a postupu správnych orgánov v danej veci aj v zmysle ustanovenia § 250j ods. 3 OSP, konkrétne či daňové konanie

netrpí takými vadami, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia v zmysle § 250i ods. 3 OSP.

Medzi relevantné princípy upravené zákonom o správe daní patrí o. i. zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti, vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

Vychádzajúc z obsahu administratívneho spisu podľa názoru najvyššieho súdu procesný postup daňových orgánov objektívne poskytol žalobkyni dostatočný priestor uplatniť aj jeho procesné práva, keď ani v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane žalobkyňa bez dôvodu hodného osobitného zreteľa nevyužila svoje právo namietať procesný postup prvostupňového správneho orgánu a neurobila tak v zákonnej lehote ani v súdnom konaní. Okrem toho výpoveď svedka R. nebola jediným ani rozhodujúcim dôkazom, z ktorého daňové orgány vychádzali pri svojom rozhodovaní. Pokiaľ ide o námietku žalobkyne, že daňové orgány použili čiastkové zistenia z trestného konania bez toho, aby vyčkali na hodnotenie všetkých dôkazov v trestnom konaní, najvyšší súd poukazuje na dnes už ustálený právny názor, že správca dane je samostatne kompetentný orgán vo veciach správy daní a v rámci nej aj k zhodnoteniu dôkazov a že neuznanie daňového dokladu nie je podmienené existenciou rozhodnutia orgánov činných v trestnom konaní a správca dane nie je závislý na zistení, či sa žalobca dopustil trestného činu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v konaní žalovaného správneho orgánu nezistil ani takú vadu, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého správneho rozhodnutia (§ 250j ods. 3 OSP) a jeho postupu, v dôsledku čoho nemožno konštatovať, že napadnuté

rozhodnutie správneho orgánu alebo jeho postup nie je v súlade so zákonom. Nepochybil preto krajský súd, ak žalobu zamietol.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci, a preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 OSP potvrdil stotožniac sa v zásade aj s dôvodmi jeho rozhodnutia (§ 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), nakoľko pri nedostatku žalobných dôvodov pre zrušenie napadnutého rozhodnutia nezistil ani okolnosti, ku ktorým by musel prihliadať z úradnej povinnosti.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 OSP a s poukazom na § 246c veta prvá a § 224 ods. 1 OSP, nakoľko žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha.

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

V Bratislave 17. marca 2010

JUDr. Jana Baricová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Slezáková