

Súd: Krajský súd Nitra  
Spisová značka: 11S/107/2015  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 4015200600  
Dátum vydania rozhodnutia: 16. 12. 2015  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Marta Molnárová  
ECLI: ECLI:SK:KSNR:2015:4015200600.1

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Nitre, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Marty Molnárovej a členov senátu JUDr. Dariny Vargovej a JUDr. Violy Takáčovej, PhD., v právnej veci žalobcu: JOLLY - CLUB, s.r.o., Podzámska 9, Nové Zámky, IČO: 36 550 159, zastúpený Advokátskou spoločnosťou s.r.o., Podzámska 32, Nové Zámky, IČO: 36 813 401, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 15. mája 2015 č. 1100304/1/202573/2015, takto

### rozhodol:

Súd z r u š u j e rozhodnutie žalovaného zo dňa 15. mája 2015 č. 1100304/1/202573/2015 podľa 250j ods. 3 Občianskeho súdneho poriadku a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný je povinný zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania v sume 425,65 eur na účet právneho zástupcu žalobcu, do 30 dní od právoplatnosti rozsudku.

### o d ô v o d n e n i e :

Žalobca sa podanou žalobou domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného zo dňa 15. 05. 2015 č. 1100304/1/202573/2015, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu - Daňového úradu Nitra zo dňa 25. 02. 2015 č. 9412401/5/412865/2015, ktorým Daňový úrad Nitra podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov vyrubil žalobcovi ako daňovému subjektu rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 2.200,29 eur za zdaňovacie obdobie december 2007. Uviedol, že napadnutým rozhodnutím žalovaného bol na svojich právach dotknutý, nakoľko výsledky daňovej kontroly na dani z príjmov za rok 2007 považuje za nezákonné a rozhodnutia vyplývajúce z daňovej kontroly na dani z príjmov za rok 2007 sú predmetom preskúmania Krajským súdom v Nitre v konaní vedenom pod sp. zn. 26S/11/2014. Keďže výsledky daňovej kontroly a vyrubovacieho konania na dani z príjmov za rok 2007 považoval za nezákonné a keď tieto boli použité ako pomôcky pre rozhodnutie o dani z pridanej hodnoty za rok 2007, rovnakou vadou nezákonnosti musia trpieť aj tieto rozhodnutia, týkajúce sa DPH za jednotlivé mesiace roku 2007. Základom pre dorubenie dane z pridanej hodnoty sú informácie a údaje pochádzajúce z kontroly, ktorá prebiehala na daňový subjekt ohľadom dane z príjmov právnických osôb za rok 2007 a správca dane pri určení dane podľa pomôcok vychádzal len zo záverov uvedenej kontroly, keď práve výsledky kontroly na dani z príjmov za rok 2007 vrátane protokolu zo dňa 31. 05. 2011 použil ako pomôcky. Nezákonnosť rozhodnutí o dani z príjmov za rok 2007 je základom nezákonnosti rozhodnutí, ktoré žalobca napáda touto žalobou. V priebehu celého konania týkajúce sa kontroly na dani z príjmu namietal nesprávny a nepresvedčivý postup správcu dane pre účely určenia základu dane, hlavne z dôvodu, že zistenia správcu dane nemajú oporu vo vykonanom dokazovaní a z celého procesu daňovej kontroly nevyplývajú. Závery správcu dane vo veci predchádzajúcej kontroly týkajúcej sa dani z príjmu za rok 2007 považoval za rozporné so zásadou predvídateľnosti práva a zásadou právnej istoty. Vo veci samej žalovaný svoje rozhodnutie zdôvodnil zvýšením výsledku hospodárenia o sumu 6.171.308,-

Sk, ktorú mal správca dane zistiť z nefiškálnych účteniek vydaných daňovým subjektom. Opakovane namietal, že z vykonaného dokazovania správcom dane vyčíslená výška nefiškálnych tržieb nevyplýva. Mal za to, že správca dane nevydal rozhodnutie na báze objektivity podporenej faktami a dôkazmi, ale na základe svojich hypotéz a domniek, ktoré nemajú oporu vo vykonanom dokazovaní. Napriek rozsiahlemu dokazovaniu žiadnym z vykonaných dôkazov nebolo podľa názoru žalobcu potvrdené, že by čo len v jednom prípade prijal daňový subjekt tržbu, ktorú by nebol zdanil a že závery správcu dane sú správne. Postup žalovaného i správcu dane namietal aj z hľadiska matematického, najmä spochybnil postup žalovaného, ktorý pristúpil k stanoveniu rozdielu dane výpočtom priemernej tržby na jednu "fiškálnu" účtenku pri danej službe, najmä z dôvodu preukázaného rozdielu medzi dosiahnutými jednotlivými tržbami na jednotlivých účtenkách. Dôkazom nesprávnosti takéhoto postupu je napríklad aj skutočnosť, že jednoznačne preukázané a uznané omyly vo výške 2.444.693,- Sk (storná), sú obsiahnuté približne na dvadsiatich účtenkách, t. j. táto skutočnosť jednoznačne preukazuje, že váha jednej účtenky v tejto množine a v tomto prípade je niekoľkonásobne vyššia oproti ostatným účtenkám, ktorá skutočnosť použitý priemer výrazne skresľuje. Zdôraznil, že závery správcu dane, na základe ktorých dorubil žalobcovi daň z pridanej hodnoty musia byť jednoznačné, nespochybniteľné a exaktné. Uviedol, že v tomto konaní pristúpil správca dane k určeniu dane podľa pomôcok v rozpore s ust. § 48 a nasl. zákona č. 563/2009 Z. z. z dôvodu, že pre takýto postup nie je splnená žiadna zo zákonných podmienok, pričom z rozhodnutia správcu dane nie je zjavné, ktoré zákonné ustanovenie pre stanovenie dane podľa pomôcok použil. Pokiaľ z protokolu o určení dane podľa pomôcok vyplýva nesplnenie si povinnosti daňového subjektu, potom nie je možné zistiť aké konkrétne povinnosti si daňový subjekt nesplnil, čo už namietal aj vo vyjadrení k protokolu. Pokiaľ má správca dane na mysli skutočnosť, že na jeho výzvu nepredložil daňový subjekt účtovné doklady požadované správcom dane s odôvodnením, že už všetky dal správcovi dane k dispozícii a žiadne iné k dispozícii nemá, rovnako ako nemá žiadne doklady, ktoré by nemal zaúčtované, takúto situáciu nemožno kvalifikovať ako nesplnenie si povinnosti daňového subjektu, ktoré by správcu dane oprávňovali na určenie dane podľa pomôcok. Čo sa týka samotných pomôcok, tak ako ich príkladom vypočítava ust. § 48 ods. 3 zákona o správe daní, za tieto možno považovať len také listiny, ktoré nie sú spochybniteľné a sú dostatočne presvedčivé, čo však nemožno povedať o spise týkajúcom sa dane z príjmov PO za rok 2007, ktorý bol celý "ako pomôcky" použitý, keď v ňom uvedené závery sú tiež len výsledkom určitých pravdepodobných situácií a výpočtov, vychádzajúc z priemerných údajov podľa úvahy správcu dane. Mal za to, že rozhodnutie žalovaného i správcu dane je nezákonné pre rozpor s ust. § 3, § 24, § 48 daňového poriadku, nevychádza z výsledkov vykonaného dokazovania a tvrdenia žalovaného, ktoré sú základom jeho rozhodnutia neboli preukázané.

Žalovaný finančný orgán na výzvu súdu podal vyjadrenie k žalobe, v ktorom navrhol zamietnuť žalobu ako nedôvodnú. Trval na výroku uvedenom v žalobou napadnutom rozhodnutí o odvolaní, pričom poukázal na odôvodnenie tohto rozhodnutia ako aj dôkazy, ktoré sú súčasťou predloženého spisu. Nesúhlasil s tým, že rozhodnutie žalovaného za zdaňovacie obdobie 12/2007 na DPH je nezákonné z dôvodov, že výsledky daňovej kontroly na dani z príjmov sú nezákonné. Tiež nesúhlasil s tým, že z dokazovania nevyplývajú závery správcu dane. Správca dane v priebehu daňovej kontroly vykonal rozsiahle dokazovanie (napr. dožiadania na spoločnosť ELCOM s.r.o. - niekoľkokrát, o odborné poradenie sa správcu dane so spoločnosťou, ktorá sa zaoberá práva touto problematikou, vypočul množstvo svedkov, zaslal dožiadania na stredné školy, z ktorých študenti praxovali u žalobcu, zaslal dožiadania na miestne príslušných správcov daní, ako aj vyzýval žalobcu na predloženie dôkazov svojho tvrdenia). Správca dane sa teda nespoľahol iba na pomôcky, získané od správcu dane, ktorý vykonával daňovú kontrolu na dani z príjmov, ale vykonal rozsiahle dokazovanie, ktoré je podrobne popísané v rozhodnutí správcu dane, ako aj v žalobou napadnutom rozhodnutí. K námietke žalobcu, že rozhodnutie, vyplývajúce z daňovej kontroly na dani z príjmov za rok 2007 je predmetom preskúmania Krajským súdom v Nitre uviedol, že Krajský súd v Nitre rozhodnutie správcu dane a žalovaného, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2007 zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Nakoľko Krajský súd v Nitre vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie, bol správca dane povinný ďalej vo veci konať a v súlade s vysloveným právnym názorom zistiť výšku nefiškálnej tržby z vydaných nefiškálnych dokladov, čo mu však z dôvodu skartácie dokladov, vydaných žalobcom v roku 2007 z elektronickej registračnej pokladne (ERP) nebolo umožnené. Správca dane v priebehu daňovej kontroly na DPH z uvedeného dôvodu, použil skutočnosti zistené pri daňovej kontrole na dani z príjmov za rok 2007, ako pomôcky. Námietka žalobcu, že na Krajskom súde v Nitre prebieha na základe druhej žaloby konanie o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správcu dane o vyrubenom rozdieli na dani z príjmov právnickej osoby za rok 2007, nezakladá zákonný dôvod

na iné konanie správcu dane ako to, ktoré vykonal. Konštatoval, že správca dane pri vypracovaní protokolu o určovaní dane podľa pomôcok na DPH za zdaňovacie obdobia január - december 2007 použil ako pomôcku protokol o výsledku zistenia z daňovej kontroly vykonanej na dani z príjmov právnickej osoby za rok 2007, takže jeho postup bol legitímny a v súlade so zákonom. Správca dane v priebehu daňovej kontroly vykonal rozsiahle dokazovanie, o zistených skutočnostiach informoval daňový subjekt, niekoľkokrát ho vyzýval na predloženie dôkazov, ktorými by jednoznačne preukázal, že zistenia správcu dane sú nepravdivé. Daňový subjekt v priebehu daňovej kontroly predkladal správcovi dane iba vyjadrenia, ktoré nevedel preukázať žiadnymi relevantnými dôkazmi. Žalobca predložil dve účtenky (zo dňa 07. 05. 2007 a 09. 07. 2007), ktoré mu správca dane neuznal z dôvodu, že boli vystavené pokladnicou iba účtenky do kuchyne, ktoré nezvyšujú hodnotu počítadla "počet všetkých účteniek" o jednu jednotku a z uvedených účteniek nebolo možné vyhotoviť náhľadovú účtenku. Na základe uvedeného, správca dane znížil počet vydaných nefiškálnych účteniek o 2 895 ks. Následne v každom mesačnom zdaňovacom období správca dane upravil počet nefiškálnych účteniek o pomernú časť tak, že vydal počet 2 895/12 (počtom mesiacov v roku). Správca dane vyzval žalobcu na predloženie ERP za účelom vytlačenia nefiškálnej účtenky podľa informácií, ktoré získal na základe odpovede od spoločnosti ELCOM s.r.o., ktorú požiadal o odbornú pomoc vo veci kontrolných pásov z ERP. Nakoľko daňový subjekt správcovi dane požadovanú ERP nepredložil, správca dane pokračoval v získavaní ďalších dôkazov a informácií. Žalovaný mal teda za to, že správca dane v priebehu daňovej kontroly získal dôkazy vlastným zisťovaním a nespoliehal sa iba na dôkazy a závery z daňovej kontroly na daní z príjmov za rok 2007. Správca dane dbal, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane boli zistené čo najúplnejšie, vyzýval daňový subjekt na predloženie dôkazov, prihliadal na návrhy daňového subjektu a zároveň postupoval v súlade s nimi. Poukázal na to, že žalobca ani v priebehu daňovej kontroly, ani v priebehu ďalšieho konania nevedel odôvodniť, z akého dôvodu vydal v kontrolovanom zdaňovacom období z celkového počtu vydaných dokladov (účteniek) z ERP, viac ako 50 % dokladov (účteniek), ktoré boli nefiškálnymi dokladmi, teda účtenkami, na ktorých jednotlivé sumy za predaj tovaru neboli zahrnuté do dosiahnutých tržieb. Celková výška vypočítaných nefiškálnych tržieb za rok 2007 predstavovala 6.171.308,- Sk, z toho na nefiškálne tržby za tovar pripadá 2.077.969,- Sk a na nefiškálne tržby za vlastné výrobky 4.093.339,- Sk. Správca dane vyrubil na dani z príjmov právnickej osoby za rok 2007 rozdiel dane v rovnakej výške ako pri pôvodnom rozhodnutí, t. j. 9.591,38 eur. Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1100304/1/236930/2014 zo dňa 26. 05. 2014 (právoplatné dňa 02. 06. 2014) potvrdilo rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9412401/5/788625/2014. Teda počas vyrubovacieho konania na DPH do jeho ukončenia existoval uvedený právny stav v konaní na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007. Poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23. 06. 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č. k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23. 02. 2011, ako aj na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4Sžf/45/2014 zo dňa 17. 09. 2014 z odôvodnenia ktorého vyplýva, že dôkazné bremeno je na daňovom subjekte. Žalovaný opakovane poukázal na skutočnosť, že dôkazné bremeno je na strane žalobcu, ktorý v priebehu daňovej kontroly nepredložil správcovi dane žiadne relevantné dôkazy a ani žiadnym spôsobom nepreukázal dôvody vydania nefiškálnych účteniek v počte 34 999 ks, čím sa tieto tržby nezapočítali do tržieb uvedených vo výkaze ziskov a strát, a tým žalobca ukrátil štátny rozpočet o značnú sumu. Z konania správcu dane v priebehu daňovej kontroly je zrejmé, že správca dane dal žalobcovi dostatok možností a časového priestoru na to, aby svoje konanie odôvodnil a potvrdil dôkazmi, čo žalobca neurobil. K námietke výpočtu priemernej tržby pripadajúcej na jednu nefiškálnu účtenku najmä z dôvodu preukázaného rozdielu medzi dosiahnutými jednotlivými tržbami na jednotlivých účtenkách žalovaný uviedol, že priemerná tržba na jednu nefiškálnu účtenku bola stanovená ako podiel čistých tržieb a počtu nefiškálnych účteniek, pričom čisté tržby neobsahovali storná "omyly" v celkovej výške 2.444.693,- Sk, a preto nemôžu vypočítanú priemernú tržbu skresľovať. Poznamenal, že v danom prípade boli zákonné podmienky pre určenie dane podľa pomôcok splnené tým, že žalobca nepredložil správcovi dane doklady, potrebné pre správne určenie daňovej povinnosti, nakoľko ich poskartoval. Žalovaný nemohol súhlasiť s tým, že bolo žalobcom predložené "úplné účtovníctvo" správcovi dane, keď sám priznal, že doklady poskartoval. Naviac, žalobca mal vedomosť o tom, že konanie vo veci podanej žaloby, ktorou žiadal o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, nebolo z dôvodu rozhodnutia Krajského súdu v Nitre ukončené, nakoľko rozhodnutie žalovaného zrušil a vrátil vec na ďalšie konanie. Preto takéto konanie žalobcu (poskartovanie dokladov - dôkazov) možno považovať za zámerné znemožnenie získania priamych dôkazov, preukazujúcich porušenie daňových zákonov zo strany žalobcu. V závere svojho vyjadrenia žalovaný uviedol, že originály dokladov sú doložené k zdaňovaciemu obdobiu 2/2007 senát KS 11S/111/2015.

Krajský súd ako súd vecne a miestne príslušný (§ 246 ods. 1, § 246a ods. 1 OSP), preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj konanie, ktoré predchádzalo jeho vydaniu v rozsahu dôvodov žaloby (§ 249 ods. 2 OSP) a § 250d ods. 1 OSP, bez nariadenia pojednávania a dospel k záveru, že rozhodnutie žalovaného je potrebné podľa § 250j ods. 3 OSP zrušiť pretože je nepreskúmateľné pre neúplnosť spisov žalovaného. Súd prvého stupňa takto rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zák. č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov).

Vo veci súd rozhodol postupom podľa § 250f ods. 3 OSP bez pojednávania rozsudkom z dôvodov uvedených v § 250j ods. 3 OSP. Rozsudok súd dňa 16. 12. 2015 verejne vyhlásil (§ 246c a § 156 ods. 1 OSP).

V zmysle ust. § 247 ods. 1 OSP, podľa ustanovení tejto hlavy sa postupuje v prípadoch, v ktorých fyzická osoba 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 § 250d ods. 1 OSP, žalovaný je povinný v súdom určenej lehote predložiť súdu svoje spisy spolu so spismi orgánu prvého stupňa. Za nesplnenie tejto povinnosti mu súd môže uložiť pokutu do výšky 1 640 eur, a to aj opakovane. Proti rozhodnutiu o uložení pokuty je prípustné odvolanie. Odvolanie voči rozhodnutiu o uložení pokuty vo veci konajúci súd predloží na rozhodnutie príslušnému odvolaciemu súdu až po právoplatnosti rozhodnutia vo veci samej.

Podľa § 250f ods. 3 OSP, súd môže rozhodnúť o žalobe bez pojednávania rozsudkom aj vtedy, ak zruší napadnuté rozhodnutie správneho orgánu z dôvodov uvedených v § 250j ods. 3.

Podľa § 250i ods. 3 OSP, pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu súd prihliadne len na tie vady konania pred správnym orgánom, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 250j ods. 3 OSP, súd zruší napadnuté rozhodnutie správneho orgánu a podľa okolností aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vráti vec žalovanému správne orgánu na ďalšie konanie, ak bolo rozhodnutie vydané na základe neúčinného právneho predpisu alebo rozhodnutie je nepreskúmateľné pre neúplnosť spisov správneho orgánu alebo z dôvodu, že spisy neboli predložené. Súd zruší rozhodnutie správneho orgánu a konanie zastaví, ak rozhodnutie vydal orgán, ktorý na to nebol podľa zákona oprávnený. Rozsahom a dôvodmi žaloby v týchto prípadoch nie je súd viazaný.

Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi, a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi, ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 OSP).

Vychádzajúc z ust. § 249 ods. 2 OSP, z obsahu ktorého vyplýva zásada *udex 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, a vzhľadom na vyššie uvedené, že v rámci správneho prieskumu súd skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, je nesporné, že v konaní správneho súdnictva súd vychádza z obsahu spisového materiálu, keďže dôraz je kladený hlavne na prieskum dodržania zákonnosti, a preto aj zákonodarcu v ust. § 250d ods. 1 OSP uložil žalovanému správne orgánu povinnosť súdom určenej lehote predložiť súdu administratívny spis v origináli, so všetkými listinami, ktoré boli podkladom pre jeho vydanie.

Pre posúdenie zákonnosti postupu a rozhodnutia správneho orgánu je nevyhnutné, aby vo veci konajúci súd vychádzal jednak zo žaloby žalobcu, ako aj z administratívneho spisu žalovaného správneho

orgánu. Pod pojmom "spis žalovaného správneho orgánu" treba rozumieť úplný a originálny spisový materiál správneho orgánu k danej veci, originály o doručení rozhodnutí a riadne žurnalizovaný spis, aby nevznikli pochybnosti o postupnosti jednotlivých procesných úkonov a úplnosti spisu (napr. rozsudok Najvyššieho súdu SR 2Sžo/3/2014). Vo všeobecnosti sa teda spisom rozumie súbor všetkých písomností zhromaždených správnym orgánom a vzťahujúcich sa k tej istej veci. Ide najmä o podania, vyjadrenia účastníkov konania, odpovede dožiadaných správcov dane, resp. odpovede na medzinárodnú výmenu informácií, zápisnice z ústneho pojednávania, rozhodnutia, doklady o doručení písomností a podobne. Písomnosti sa do spisu zakladajú v takom poradí, v akom za sebou časovo nasledujú a takto (v tomto slede) sa i žurnalizujú (prvá veta judikátu zverejneného pod č. 66 v Zbierke rozhodnutí a stanovísk súdov SR č. 4-5/1998, ktorý vychádza z rozsudku Najvyššieho súdu SR zo dňa 17. 10. 1997 v konaní pod sp. zn. 4 SŽ 40/97 a ktorý je aktuálny aj v súčasnosti), aby nevznikli pochybnosti o postupnosti jednotlivých procesných úkonov a o úplnosti spisu, ktorý je povinný súdu predložiť žalovaný, ktorý vo veci rozhodoval ako odvolací orgán.

V prípade, že žalovaný správny orgán vôbec nepredloží svoj administratívny spis, prípadne predloží neúplný spis alebo len fotokópiu spisu, súd nemôže náležite preskúmať, či správny orgán postupoval a rozhodol v súlade alebo v rozpore so zákonom. Súdu v takom prípade chýbajú základné informácie o rozhodujúcich skutočnostiach majúcich vplyv na rozhodnutie vo veci. Za takej situácie súd v správnom súdnictve nemôže posúdiť, či rozhodnutie správneho orgánu vychádzalo zo správneho alebo nesprávneho posúdenia veci, či zistenie skutkového stavu žalovaným zodpovedá obsahu spisu, či je dostačujúce pre posúdenie veci. Preto je pri nepredložení administratívneho spisu, nekompletného administratívneho spisu alebo len fotokópie administratívneho spisu rozhodnutie žalovaného správneho orgánu nepreskúmateľné, čo samo osebe zakladá dôvod na zrušenie napadnutého rozhodnutia správneho orgánu a vrátenie veci žalovanému na ďalšie konanie pre nepreskúmateľnosť. Súd má pri preskúmaní rozhodnutia správneho orgánu nielen oprávnenie, ale najmä povinnosť poznať všetky skutočnosti vyplývajúce z administratívneho spisu, pretože zákonnosť žalobou napadnutého rozhodnutia alebo postupu správneho orgánu posudzuje z pohľadu skutkového stavu, ktorý existoval v čase vydania napadnutého rozhodnutia.

Krajský súd v danej veci postupoval v zmysle vyššie citovaných zákonných ustanovení a vo výzve zo dňa 06. 07. 2015 vyzval žalovaného, aby súdu predložil administratívny spis súvisiaci s vecou spolu so spisom správcu dane ako prvostupňového daňového orgánu, pričom žalovaného vo výzve poučil, čo treba rozumieť pod pojmom spisy žalovaného správneho orgánu (žurnalizovaný a originálny zväzok listín týkajúci sa veci vrátane originálu dokladov o doručení rozhodnutí). Výzva na predloženie spisu bola žalovanému doručená dňa 14. 07. 2015 a dňa 18. 09. 2015 bolo súdu doručené vyjadrenie žalovaného, v závere ktorého uviedol, že originály dokladov sú doložené k zdaňovaciemu obdobiu 2/2007 - žaloba pod č. 11S/111/2015 a v predmetnej veci ako i administratívny spis k žalobe sp. zn. 11S/105/2015 pripojil listiny ako rozhodnutia, doručanky, odvolanie žalobcu, zoznam podaných daňových priznaní a pod. prevažne vo fotokópiách.

V predmetnej veci je súdu z jeho rozhodovacej činnosti známe, že žalobca podal na tunajší súd samostatné žaloby, o ktorých sa koná pod sp. zn. 11S/107/2015 (toto konanie) až sp. zn. 11S/111/2015 a sp. zn. 26S/17/2012 (iný senát, iné zloženie členov senátu ako zákonných sudcov) pričom sa domáha preskúmania a zrušenia rozhodnutí žalovaného, ktoré boli vo vzťahu k nemu vydané za jednotlivé zdaňovacie obdobia a týkajú sa vyrubenia rozdielu dane z pridanej hodnoty za tieto zdaňovacie obdobia. Jedná sa teda o rozhodnutia, ktoré boli vydané na základe jednej daňovej kontroly ukončenej Protokolom z daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie január až december 2007, ale na základe iných dôkazov, ktoré boli vykonávané.

Žalovaný správny orgán súdnu výzvu, ani zákon nerešpektoval, administratívne spisy, resp. spisový materiál, ktorý sa vzťahuje na konanie, z ktorého vzišli žalobou napadnuté rozhodnutia, nepredložil, pritom vo svojom vyjadrení k žalobe uviedol, že vyčlenené listiny (alebo originály listín) sú súčasťou spisového materiálu, doloženého k veci vedenej na tunajšom súde pod sp. zn. 26S/17/2012. Nemožno nepoznamenať, že daňové orgány vykonávajú kontrolu u daňových subjektov nie raz za zdaňovacie obdobie jedného roka na jednu daň alebo na niekoľko daní, vydávajú jeden protokol, avšak niekoľko rozhodnutí za jednotlivé zdaňovacie obdobia v zmysle daňového poriadku. Postupom žalovaného však vznikajú neodôvodnené prietahy v konaní a zaťaženosť súdu. Podľa názoru súdu, v konaní správneho súdnictva podľa druhej hlavy piatej časti OSP, nie je povinnosťou súdu vyhľadávať spisový materiál

(administratívny spis správneho orgánu) vzťahujúci sa na rozhodnutie žalobou napadnuté žalobcom, ak je zažurnalizovaný v inom spise, ktorý bol na výzvu súdu pripojený k inému rozhodnutiu a v inom senáte toho istého krajského súdu.

Žalovaný je viazaný právnym názorom súdu s poukazom na ust. § 250j ods. 7 OSP a v ďalšom konaní bude jeho predložiť kompletný a riadne zažurnalizovaný administratívny spis v originály alebo v overenej fotokópii, ak by sa časť dôkazov prelínala s iným kontrolovaným zdaňovacím obdobím (v časovej následnosti vzniku, resp. vytvorenia alebo doručenia jednotlivých listín), opätovne rozhodnúť o odvolaní žalobcu proti rozhodnutiu správcu dane, pričom žalovaný svoje rozhodnutie riadne a v súlade s požiadavkami kladenými na preskúmateľnosť rozhodnutia odôvodní. Zároveň sa žalovaný v novom rozhodnutí vysporiada so všetkými relevantnými námietkami žalobcu vznesenými proti napadnutému rozhodnutiu v podanej žalobe. V odvolacom konaní má žalovaný rozsiahle oprávnenia vyplývajúce z ust. § 74 ods. 2, 3, 4 zákonom č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a v prípade, ak odvolaním napadnuté rozhodnutie správcu dane zruší, bude i správca dane viazaný právnym názorom súdu.

Po oboznámení sa s obsahom súdneho spisu a predloženej časti administratívneho spisu žalovaného tak dospel súd k záveru, že rozhodnutie žalovaného nemožno kvalifikovane preskúmať z dôvodu, že žalovaný nepredložil súdu úplný administratívny spis aj napriek tomu, že na jeho predloženie bol riadne písomne vyzvaný. V dôsledku nepredloženia úplného administratívneho spisu, týkajúceho sa predmetnej veci (vyrubenia dane z riadnej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2007), súd nemohol náležite preskúmať, či daňové orgány pri riešení konkrétnych žalobou vymedzených otázok rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesné predpisy, nakoľko mu chýbali základné informácie o rozhodujúcich skutočnostiach majúcich vplyv na rozhodnutie vo veci a nemohol posúdiť, či rozhodnutie žalovaného vychádzalo zo správneho alebo nesprávneho posúdenia veci, či zistenie skutkového stavu zodpovedá obsahu úplného spisu a či je dostačujúce pre posúdenie veci.

Z uvedeného dôvodu krajský súd napadnuté rozhodnutie žalovaného podľa ust. § 250j ods. 3 OSP zrušil pre nepreskúmateľnosť žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného spôsobenú práve žalovaným, ktorý predložil neúplný administratívny spis a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Vzhľadom na zrušenie rozhodnutia žalovaného z uvádzaného dôvodu sa súd nezaoberal námietkami žalobcu vo veci samej, keďže žalovaný napriek výzve súdu a povinnosti uloženej zákonom nepredložil súdu úplný spis (napr. rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/80/2012-92 v spojení s rozhodnutím Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sdo/49/2013).

O trovách konania súd rozhodol podľa ust. § 250k ods. 1 OSP a úspešnému žalobcovi priznal náhradu účelne vynaložených trov konania v sume 425,65 eur, ktoré pozostávajú z trov právneho zastúpenia za 2 úkony po 139,83 eur podľa § 11 ods. 4 vyhl. č. 655/2004 Z. z. (prevzatie a príprava veci, podanie žaloby na súd), plus 2x RP po 8,39 eur, k tomu 20 % DPH v sume 59,27 eur, spolu právne služby v sume 355,65 eur + 70,- eur zaplatený súdny poplatok.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné.