

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžf/72/2012
Identifikačné číslo spisu:	8011200619
Dátum vydania rozhodnutia:	12.03.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:8011200619.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudcov JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Ivana Rumanu, v právnej veci žalobcu: AGILL, s.r.o., Prešovská č. 149/1, Hanušovce nad Topľou, IČO: 36 484 172, právne zastúpený Advokátskou kanceláriou VALO & PARTNERS, s.r.o., Prešov, Konštantínova č. 3, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Vázovova 2, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutí žalovaného č.: I/225/11674-79940/2011/990813-r zo dňa 25. júla 2011 a č.: I/225/11673-79939/2011/990813-r zo dňa 25. júla 2011, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/112/2011-62 zo dňa 07. júna 2012, jednomyseľne

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/112/2011-62 zo dňa 07. júna 2012 m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č.: I/225/11674-79940/2011/990813-r zo dňa 25. júla 2011 a č.: I/225/11673-79939/2011/990813-r zo dňa 25. júla 2011 z r u š u j e a vec mu vr a c í a na ďalšie konanie.

Žalovaný j e p o v i n ý zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania vo výške 314,20 € do 30 dní od právoplatnosti rozsudku na účet žalobcu a náhradu trov konania vo výške 735,30 € do 30 dní od právoplatnosti rozsudku na účet Advokátskej kancelárie VALO & PARTNERS, s.r.o., Prešov.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti dvoch rozhodnutí žalovaného

č.: I/225/11674-79940/2011/990813-r zo dňa 25. júla 2011 a

č.: I/225/11673-79939/2011/990813-r zo dňa 25. júla 2011.

V poradí prvým rozhodnutím žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Vranov nad

Topľou č. 744/230/4450/2011-Hud zo dňa 07.02.2011, ktorým bol žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2007 v sume 5.676,16 € a

druhým rozhodnutím potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Vranov nad Topľou č. 744/230/4446/2011/Hud zo dňa 07.02.2011, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2007 v sume 7.568,21 €.

Krajský súd rozsudok odôvodnil tým, že jeho úlohou bolo posúdiť, či daňové orgány pri vydávaní dodatočných platobných výmerov správne aplikovali ustanovenie § 49 ods. 1, 2 písm. a/ v nadväznosti na ustanovenie § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), keď daňovému subjektu určili zaplatiť rozdiel dane z pridanej hodnoty. Podľa krajského súdu správca dane a žalovaný správne rozhodli, pretože žalobca okrem predloženia faktúr vznik práva na odpočítanie dane náležitým spôsobom nepreukázal. Správca dane dostatočne zistil skutočný stav a zistil, že dodanie služieb žalobcovi bolo len deklarované faktúrami spoločnosti PAFOS, s.r.o., ktoré nie sú dôkazom o tom, že boli dodané. Nesplnenie podmienok pre odpočítanie dane bolo inými dôkazmi preukázané a ani skutočnosť, že sa v spise nenachádza CD nosič, následkom čoho je administratívny spis neúplný, nie je dôvodom pre zrušenie rozhodnutia, lebo tento dôkaz správcou dane vykonaný nebol. Vyhodenie diela daňové orgány nespochybnili, preverovali ho aj u objednávateľov služieb v spoločnosti AGILL, s.r.o., ktoré dodanie diela na základe uzavretých zmlúv o dielo a ďalších aj potvrdili. Dodanie diela objednávateľom však nie je dôkazom o tom, že tieto práce boli vykonané spoločnosťou PAGOS, s.r.o., alebo jej subdodávateľom, ktorá skutočnosť v konaní nebola preukázaná, v dôsledku čoho žalobca dôkazné bremeno neunesol. Pokiaľ ide o námietku žalobcu, že mu rozhodnutia žalovaného neboli doručené krajský súd uviedol, že napadnuté rozhodnutia boli doručené právnomu zástupcovi, čím bola splnená podmienka zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) uvedená v ustanovení § 17 ods. 5.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca a navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu zmenil tak, že rozhodnutia žalovaného zruší, vec vráti na ďalšie konanie a prizná mu náhradu trov konania z dôvodu, že v konaní krajského súdu došlo nielen k procesným, ale aj hmotnoprávnym pochybeniam, ktoré majú za následok nepreskúmateľnosť rozsudku na základe nedostatočne zisteného skutkového stavu.

Vytýkal krajskému súdu jeho závery, že neunesol dôkazné bremeno lebo nepreukázal, že došlo k skutočnému dodaniu služieb a predložené faktúry na preukázanie reálneho dodania služieb nepostačujú. Krajský súd však opomenul vyhodnotiť aké dôkazy použil správca dane, keď sa čakalo na vyšetrovanie ÚBOK, Prezídia Policajného zboru Slovenskej republiky a žiadne neboli predložené. Žalovaný a prvostupňový správny orgán na základe nesprávnych, vykonštruovaných a neúplných skutkových zistení dospeli k nesprávnemu právnomu názoru keď konštatovali porušenie ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH tým, že si uplatnil právo na odpočítanie dane zo služieb, pri ktorých nevznikla daňová povinnosť, keďže ku skutočnému dodaniu predmetných služieb nedošlo a z toho dôvodu správca dane nepriznal právo na odpočítanie dane.

Postup správcu dane je v rozpore s ustanovením § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., bol namietaný už pri samotnom prerokovaní protokolu z daňovej kontroly, vo vyjadrení zo dňa 20. januára 2011 a napriek tomu sa správca dane ním predloženými dôkazmi nezaoberal a tendenčne vyvodil záver o porušení zákonnej povinnosti. Rozhodnutie prvostupňového orgánu vychádzalo predovšetkým z podozrenia orgánov činných v trestnom konaní, ktoré voči konateľovi subdodávateľskej spoločnosti GIP, spol. s r.o., (ktorá mala vykonať pre PAFOS, s.r.o., subdodávky, pomocné geodetické práce) viedli trestné stíhanie. Opakovane namietal, že žalovaný v napadnutom rozhodnutí poukazuje na to, že pomocné

geodetické práce neboli vykonané spoločnosťou GIP, spol. s r.o., ktorá ich mala vykonať na základe objednávky od spoločnosti PAFOS, s.r.o., teda tej, s ktorou žalobca obchodoval. Podľa výpovedí konateľov spoločnosti PAFOS, s.r.o., však práce boli vykonané v dohodnutom rozsahu a v prípade ak by neboli vykonané, tak ani komplexná geodetická činnosť by nemohla byť zrealizovaná a opak je pravdou, pretože koncový odberateľ prevzal dielo bez výhrad s tým, že zmeny na pozemkoch boli zavkladované v katastri nehnuteľností, resp. vykonané práce slúžili k splneniu iného, vopred dohodnutého účelu.

Ďalej uviedol, že už v odvolaní proti rozhodnutiu prvostupňového orgánu poukazoval na to, že nie je povinný skúmať kto a akým spôsobom, resp. pomocou iných osôb alebo obchodných spoločností vykonal samotné dielo, načo žalovaný v odôvodnení napadnutého rozhodnutia uviedol, že cit.: „Pritom je potrebné zdôrazniť, že znakom jednej zo zásad obchodného práva, t.j. poctivého obchodného styku, je predpoklad riadneho fungovania obchodnej spoločnosti. Z toho plynie očakávanie, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti má presnú vedomosť o obsahu a rozsahu činností, ktorými spoločnosť napĺňa definíciu pojmu podnikanie. Ak takéto vedomosti evidencie štatutárnemu orgánu chýbajú (konateľ nie je schopný presne popísať obchodný prípad, nepozná subdodávateľov a hlavne konkrétnu osobu, ktorá pre neho vykonala práce, pritom nejde o jednorazovú záležitosť, ale o niekoľko mesačnú spoluprácu), je oprávnené v zmysle zásady obsiahnutej v ustanovení § 2 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov považovať pravdivosť údajov daňovým subjektom za nevierohodnú“. S takýmto tvrdením žalovaného sa nemôže stotožniť a pokladať ho za relevantné a zákonné pri samotnom rozhodovaní a hodnotení dôkazov.

V tejto súvislosti dal do pozornosti rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 8Sžf/29/2010 zo dňa 10.03.2011, kde v obdobnom prípade žalobca poukazuje na skutočnosť, že je nedôvodné a objektívne nemožné požadovať akékoľvek vysvetlenia k vyjadreniam tretích osôb, s ktorými sa pri posudzovanej zmluvnej obchodnej spolupráci nikdy nestretol, pretože sa jednalo o dodávateľov jeho zmluvných partnerov. Uvedený názor a subjektívny postoj konateľa žalobcu k skutkovo a personálne vzdialeným vzťahom, ktoré v rámci svojej obchodnej činnosti nemal možnosť ovplyvniť a poznať, podporili rozsudky Súdneho dvora Európskej únie.

Žalovaný v odôvodnení napadnutého rozhodnutia na str. 9 uvádza, že ani jeden z deklarovaných dodávateľov GIP, s r.o., - PAFOS, s.r.o., nevedel preukázať skutočné vykonanie pomocných geodetických prác. Spoločnosť PAFOS, s.r.o., síce potvrdila, že faktúry a k nim prislúchajúce doklady vyhotovila avšak skutočnosť, že služby uvedené na týchto dokladoch boli aj skutočne vykonané nepreukázala, resp. jej tvrdenia o skutočnom dodaní služieb správca dane vyvrátil relevantnými dôkazmi. Toto rozhodnutie považuje žalobca za zmätočné, pretože žalovaný neuviedol o aké relevantné dôkazy ide, a to či i vo vzťahu k výpovedi štatutárnych orgánov spoločnosti PAFOS, s.r.o., a žalobcu (ktorí vo výpovediach uviedli, že k odovzdaniu prác došlo) a na ich základe následne žalobca vykonával súvisiacu činnosť pre dokončenie a realizáciu celkovej zákazky. Správca dane vykonával preverovanie iba formálne (tzv. od stola) porovnávaním faktúr, lebo ak by vykonával dokazovanie na mieste samom zistil by, že ak by fakturované pomocné geodetické práce v skutočnosti neboli vykonané, tak ani celková realizácia diela by nemohla byť uskutočnená a odovzdaná konečnému objednávateľovi. Ak by žalovaný preveroval skutočné dodanie služieb, tak by sa mal v napadnutom rozhodnutí vysporiadať s predloženými dôkazmi na CD nosiči a vykonať ohliadku geodetických prác na mieste samom. Rozhodnutie žalovaného je nepreskúmateľné i v tej časti (str. 10 ods. 5) kde uvádza, že správca dane v rámci daňovej kontroly preveril aj uskutočňovanie zdaniteľných obchodov spoločnosťou AGILL, s r.o., pre jednotlivých odberateľov, ktorými bolo potvrdené dodanie geodetických prác touto spoločnosťou. I napriek tomu, že krajský súd v napadnutom rozsudku uviedol, že v administratívnom spise chýba CD nosič, túto neúplnosť pri svojom rozhodovaní nezohľadnil, čím žalobcu protizákonne poškodil (na chýbajúcom CD nosiči žalobca mal zdokumentovaný nielen rozsah svojich geodetických prác, ale i rozsah pomocných geodetických prác, ktoré pre neho cestou svojho subdodávateľa splnila obchodná spoločnosť PAFOS, s.r.o.,).

Záverom uviedol, že podľa ustálenej súdnej praxe nedostatky v administratívnom spise, resp. v jej

chýbajúcej časti robia takýto spis nepreskúmateľným, čo je dôvodom na zrušenie rozhodnutia žalovaného. Nezohľadnenie tejto chyby v administratívnom spise porušilo jednu zo základných princípov súdneho procesu, akým je princíp rovnosti zbraní, princíp zákonnosti, čo je v konečnom dôsledku na ujmu žalobcovi. Žiadny zákon tejto republiky neukladá žalobcovi, aby vykonával „detektívnu prácu“, tzn. aby preskúmal, či skutočne jeho dodávateľ splnil objednané práce osobne, resp. cez ďalšiu osobu vo forme subdodávky, nakoľko vzájomným odsúhlasením účastníkov zmluvy o dielo č. 2007/01 bolo potvrdené reálne splnenie objednaných prác. To, že tieto práce boli vykonané inou osobou na rozdiel od firmy PAFOS, s.r.o., neodporuje ani Obchodnému zákonníku ani iným zákonom, lebo ani zmluva o dielo nevyklúčovala možnosť vykonania diela i prostredníctvom tretej osoby. Rozhodujúcim kritériom pre vyhodnotenie bolo to, či skutočne reálne došlo k zdaniteľnému plneniu, lebo inak by žalobca neuhradil daňový doklad vystavený obchodnou spoločnosťou PAFOS, s.r.o..

Dňa 16.07.2012 žalobca doručil Krajskému súdu v Prešove podanie, v ktorom opravil chyby odvolania, ku ktorým došlo pri písaní a zrekapituloval dôvody odvolania so záverom, že postupoval zákonným spôsobom podľa § 49 zákona o DPH, keď mu vzniklo právo odpočítať DPH z poskytnutej služby.

III.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu navrhol rozsudok krajského súdu potvrdiť, pretože namietané procesné a hmotnoprávne pochybenia sú v podstate totožné s dôvodmi žaloby. V konečnom dôsledku spoločným znakom týchto námietok je nesúhlas žalobcu s rozsahom vykonaného dokazovania správcom dane a spôsobom hodnotenia ním vykonaných a odvolateľom predložených dôkazných prostriedkov. Žalobca zvolil osobitnú formu tohto druhu námietok, nesúrodú polemiku s jednotlivými časťami rozsudku a v súvislosti s tým kladenie konkrétnych otázok, preto nie je možné zaujať stanovisko k jednotlivostiam. Vo všeobecnosti je potrebné uviesť, že žalobca pri uplatnenom práve na odpočítanie dane nepovažuje za rozhodujúce, že okrem deklarovania zdaniteľného obchodu na základe faktúry od dodávateľa (§ 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH) ako formálno-právneho predpokladu tohto práva, je povinný podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. preukázať aj takto deklarovaný obchod jeho reálnym uskutočnením. Ak teda správca dane spochybnil reálne uskutočnenie zdaniteľného obchodu medzi žalobcom a spoločnosťou PAFOS, s.r.o., bolo jeho povinnosťou túto skutočnosť preukázať. Doklady, na ktoré poukazuje v odvolaní túto skutočnosť nijako nepreukazujú a nevyvracajú zistenie správcu dane, že dodávateľ žalobcu PAFOS, s.r.o., reálne obchod nemohol uskutočniť. Značným množstvom dôkazov vykonaných správcom dane bolo preukázané, že spoločnosť GIP, s.r.o., (dodávateľ spoločnosti PAFOS, s.r.o., a subdodávateľ žalobcu) pomocné geodetické práce nedodala spoločnosti dodávateľa žalobcu a preto ani dodávateľ žalobcu nemohol reálne uskutočniť dodanie týchto prác žalobcovi. Na základe týchto zistení nebola splnená jedna zo zákonných podmienok potrebných na uplatnenie práva na odpočítanie dane, t.j. nevznikla daňová povinnosť, lebo nedošlo k reálnemu dodaniu služieb. K týmto záverom dospel správca dane vyhodnotením všetkých dôkazov v zmysle zásady správneho uvažovania (§ 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.), na základe logických úvah a skutkových súvislostí. Z obsahu námietok a argumentov odvolania je zjavné, že žalobca v danom prípade túto zásadu neaplikoval buď vôbec alebo nesprávne.

Na záver žalovaný vo vzťahu k dôvodom odvolania totožných so žalobnými dôvodmi poukázal na vyjadrenia k žalobe zo dňa 29.09.2011 a doplnil, že pokiaľ žalobca naznačuje, že by mohol byť obeťou podvodu argumentujúc citovaním záverov z rozsudku SD EÚ v spojených veciach C-80/11 a C-142/11, tak takéto dôvody vo vzťahu k tejto veci nie sú účinné. Z obsahu spisu totiž nevyplýva, že táto skutočnosť bola právoplatne zistená orgánmi činnými v trestnom konaní a je neprípustné, aby si správca dane robil úsudok, či bol spáchaný trestný čin alebo priestupok (§ 26 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.).

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá

O.s.p. a po tom, ako bolo oznámené verejné vyhlásenie rozhodnutia na úradnej tabuli súdu a na webovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk, najmenej päť dní vopred, rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch, v znení účinnom od 01. mája 2011) a rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.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 O.s.p.).

Z obsahu predloženého súdneho spisu a administratívneho spisu žalovaného, súčasťou ktorého je i spis správcu dane najvyšší súd zistil, že Daňový úrad Vranov nad Topľou vykonal u žalobcu (daňový subjekt AGILL, s.r.o., IČO 36 484 172, Prešovská 149/1 Hanušovce nad Topľou) na podnet Prezídia Policajného zboru, Úradu boja proti organizovanej kriminalite Banská Bystrica, daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia I. až IV. štvrťrok 2007, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 744/320/1137/2011/Laka zo dňa 13.01.2011 v znení jeho dodatku č. 744/320/2973/2011 zo dňa 27.01.2011, ktorý bol prerokovaný dňa 01.02.2011.

Na základe skutočností zistených daňovou kontrolou vydal správca dane dodatočný platobný výmer č. 744/230/4450/2011/Hud zo dňa 07.02.2011, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2007 vo výške 5.676,16 €, t.j. 171.000,-Sk.

V tomto prvom daňovom prípade správca dane zistil, že daňový subjekt, AGILL, s.r.o., Prešovská 149/1 Hanušovce nad Topľou, si uplatnil odpočítanie dane vo výške 171.000,-Sk zo služieb (pomocné geodetické práce) na základe faktúr č. 200703038 zo dňa 01.11.2007, č. 200703039 zo dňa 28.11.2007, č. 200703040 zo dňa 05.12.2007, č. 200703041 zo dňa 05.12.2007, č. 200703042 zo dňa 07.12.2007, č. 200703044 zo dňa 10.12.2007 a č. 200703045 zo dňa 10.12.2007 vyhotovených spoločnosťou PAFOS, s.r.o., Prešov v celkovej hodnote 1.071.000,-Sk (základ dane 900.000,-Sk a 19% DPH 171.000,-Sk) na základe zmluvy o dielo č. 2007/01 zo dňa 07.02.2007.

Preverovaním uskutočnenia dodania služieb, pomocných geodetických prác v spoločnosti PAFOS, s.r.o., správca dane zistil, že táto spoločnosť v skutočnosti práce nevykonala (lebo ich mala vykonať spoločnosť GIP, spol. s r.o.) aj keď sa v jej účtovnej evidencii pritom našli dve faktúry za pomocné geodetické práce od spoločnosti GIP, spol. s r.o., v príslušnom zdaňovacom období, avšak ich vyhotovenie táto spoločnosť (GIP, spol. s r.o.) poprela. Z preverovaných dokladov tak vyplynulo, že uvedené geodetické práce boli fakturované spoločnosťou GIP, spol. s r.o., Košice pre spoločnosť PAFOS, s.r.o., a PAFOS s.r.o., Prešov a táto spoločnosť (PAFOS, s.r.o., Prešov) následne fakturovala geodetické práce spoločnosti AGILL, s.r.o., Hanušovce nad Topľou.

V druhom daňovom prípade Daňový úrad Vranov nad Topľou dodatočným platobným výmerom č. 744/230/4446/2011/Hud zo dňa 07.02.2011, žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2007 v sume 7.568,21 €.

Správca dane zistil, že žalobca si uplatnil v zdaňovacom období II. štvrťrok 2007 odpočítanie dane z faktúr č. 200703015 zo dňa 04.06.2007, č. 200703016 zo dňa 06.06.2007, č. 200703017 zo dňa 12.06.2007, č. 200703018 zo dňa 14.06.2007 a č. 200703024 zo dňa 28.06.2007 za pomocné geodetické práce od dodávateľa PAFOS, s.r.o., Prešov v celkovej hodnote 1.428.000,-Sk (základ dane 1.200.000,-Sk a 19% DPH 228.000,-Sk).

V danej veci správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie miestnym zisťovaním, dožiadáním, výsluchom zainteresovaných osôb a svedkov a ďalšími dôkazmi, ktoré vyhodnotil tak, že spoločnosť GIP, spol. s r.o., Košice nevykonala geodetické práce uvedené na jednotlivých faktúrach pre spoločnosť PAFOS, s.r.o., Prešov a následne fakturované pre žalobcu (AGILL, s.r.o., Hanušovce), ktorý si z nich uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

Zákon č. 511/1992 Zb. v ustanovení § 2 upravuje základné zásady konania a v ustanovení § 29

dokazovanie.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie (§ 29 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb). Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 2). Ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide o najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane, a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisníc o miestnom zisťovaní a ohliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim (§ 29 ods. 4).

Daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočností, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom (§ 29 ods. 8).

Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň a/ voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané (§ 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH v znení účinnom v kontrolovanom období).

Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa ods. 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

a/ voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané (§ 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH).

V sporných prípadoch sa jednalo predovšetkým o skúmanie splnenia zákonných podmienok pre odpočítanie dane. Ak si žalobca ako platiteľ dane uplatní nárok na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené tak, ako ich deklaroval v daňovom priznaní alebo na predložených dokladoch (zmluvy, faktúry, dodacie listy) a to aj osobou uvedenou na týchto dokladoch. Dôkazné bremeno je na strane daňového subjektu, ktorý má povinnosť preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane, resp. žalovaný tieto dôkazy len vykonáva.

K spochybňovaniu tvrdení uvedených v napadnutých rozhodnutiach žalovaný uviedol, že podkladom vydania rozhodnutí boli výsledky zistené daňovou kontrolou a získané použitím zákonných prostriedkov konkretizovaných v napadnutých rozhodnutiach.

Žalobca však namietal, a za závažnú považuje práve skutočnosť, že správny orgán nevykonával dôkaz CD nosičom ako dôkazným prostriedkom preukazujúcim jeho tvrdenia, t.j. skutočné dodanie služieb. Ak by bol správca dane preveroval skutočné dodanie služieb, tak by sa mal vysporiadať aj s dôkazmi na tomto CD nosiči, na ktorom je zdokumentovaný nielen rozsah geodetických prác, ale i rozsah pomocných geodetických prác, ktoré pre neho cestou svojho subdodávateľa splnila obchodná spoločnosť PAFOS, s.r.o.,.

Pre najvyšší súd a posúdenie veci malo zásadný význam zistenie, či v konaní boli porušené procesné práva žalobcu a či vzhľadom na zistený skutkový stav je odôvodnenie rozhodnutia dostatočne presvedčivé a jednoznačné s poukazom na vyššie citované ustanovenie § 29 ods. 4 zákona o správe daní.

Pokiaľ žalobca namietal, že ním predložený CD nosič nebol správcom dane vyhodnotený ako dôkaz, je potrebné s tým vzhľadom na obsah administratívneho spisu súhlasiť. CD nosič je však len jedným z dôkazných prostriedkov, ktoré hodnotí daňový úrad (správca dane) a odvolací orgán ako každý iný dôkaz. Účastník konania však musí dostať príležitosť ku každému dôkazu sa pred vydaním rozhodnutia vyjadriť. Správny orgán sa nemá uspokojiť len s dôkazmi ním vykonanými, ale je jeho povinnosťou preveriť každý dôkaz, svedčiaci či už v prospech alebo neprospech účastníka konania a jeho obsah a závery vysvetliť. Uvedené námietky žalobcu a nepresnosti sa javili súdu ako podstatné, preto je potrebné sporné otázky odstrániť.

Na tomto mieste treba ešte poznamenať, že pokiaľ ide o CD nosič, ušlo aj pozornosti krajského súdu, že je súčasťou administratívneho spisu (administratívny spis nie je žurnalizovaný) a pripojený k zápisnici o ústnom pojednávaní číslo: 744/320/3554/2011/Laka zo dňa 01.02.2011 spísanej Daňovým úradom Vranov nad Topľou, ktorej predmetom bolo záverečné prerokovanie protokolu o výsledku zistenia z daňovej kontroly, a kde bol tento nosič, na ktorom sú dôkazné prostriedky citované v bode 3 vyjadrenia k protokolu, právnym zástupcom žalobcu správcovi dane odovzdaný.

K predloženému administratívne spisu dáva najvyšší súd do pozornosti rozhodnutie Najvyššieho súdu SR judikované pod č. R 66/1998, podľa ktorého pod pojmom spisy žalovaného správneho orgánu podľa § 250d ods. 1 O.s.p. treba rozumieť úplný, žurnalizovaný a originálny spisový materiál správneho orgánu v danej veci, vrátane dokladov o doručení rozhodnutí.

Pokiaľ ide o ďalšiu námietku žalobcu, že mu nebolo doručené rozhodnutie žalovaného č. I/225/11674-79940/2011/990813-r zo dňa 25.07.2011 (doručené právnomu zástupcovi žalobcu), treba ju považovať za dôvodnú, keďže podľa § 17 ods. 5 zákona o správe daní, podľa ktorého ak má adresát zástupcu s plnomocenstvom pre celé daňové konanie, doručuje sa písomnosť len tomuto zástupcovi. Ak má však adresát osobne v daňovom konaní niečo vykonať, doručuje sa písomnosť jemu i jeho zástupcovi.

Vzhľadom na uvedený postup žalovaného senát najvyššieho súdu dospel k záveru, že v tomto prípade sa žalovaný dostatočným a vyčerpávajúcim spôsobom nevysporiadal s námietkami, ktoré žalobca uplatnil. Z týchto podstatných dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta prvá O.s.p. zmenil tak, že rozhodnutia žalovaného pre nedostatočne zistený skutkový stav (§ 250j ods. 2 písm. c/ O.s.p.) zrušil a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie.

O náhrade trov konania rozhodol súd podľa § 224 ods. 1, 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. Žalobca bol v konaní úspešný, preto mu súd priznal náhradu trov konania.

Právny zástupca žalobcu predložil dňa 13.07.2012 vyčíslenie trov právneho zastúpenia v celkovej výške 942,60 € za šesť úkonov právnej služby (prevzatie veci advokátskou kanceláriou Pirč, s.r.o., spísanie a podanie žaloby, prevzatie veci advokátskou kanceláriou AK VALO & PARTNERS, spísanie a podanie stanoviska, účasť na pojednávaní dňa 07.06.2012, odvolanie zo dňa 13.07.2012), kde jeden úkon právnej služby vrátane režijného paušálu a DPH predstavuje sumu 157,10 €. Najvyšší súd Slovenskej republiky mu priznal trovy právneho zastúpenia nasledovne:

Trovy konania pozostávajú zo zaplateného súdneho poplatku za žalobu 132 € (2x 66 €) a za odvolanie 132 € (2x 66 €) a z trov právneho zastúpenia za štyri úkony právnej služby podľa predloženej špecifikácie, a to:

Za prevzatie zastúpenia zo dňa 31.01.2011 predchádzajúcim právnym zástupcom žalobcu (Advokát Pirč, s.r.o.) podľa § 11 ods. 4 vyhlášky č. 655/2004 Z.z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov (ďalej len vyhláška č. 655/2004 Z.z.) v spojení s § 14 ods. 1 písm. a/ vyhlášky č. 655/2004 Z.z. vo výške 123,50 € vo výške 1/6 výpočtového základu, ktorý v roku 2011 bol 741 €, režijný paušál 7,41 € a DPH vo výške 26,19 €, keďže tak predchádzajúci, ako aj súčasný právny zástupca žalobcu je platcom DPH.

Za žalobu, vypracovanú predchádzajúcim právnym zástupcom žalobcu (Advokát Pirč, s.r.o.) doručení krajskému súdu dňa 23.08.2011 vo výške 123,50 € podľa § 11 ods. 4 vyhlášky č. 655/2004 Z.z. v spojení s § 14 ods. 1 písm. b/ vyhlášky č. 655/2004 Z.z., režijný paušál 7,41 € a DPH vo výške 26,19 €. Predchádzajúcemu právnemu zástupcovi patrí celkovo odmena vo výške 314,20 €.

Za podanie, vypracované Advokátskou kanceláriou VALO & PARTNERS, s.r.o., zo dňa 21.05.2012 podľa § 14 ods. 1 písm. b/ vyhlášky č. 655/2004 Z.z. vo výške 123,50 €, režijný paušál 7,41 € a DPH vo výške 26,19 €. Správne mala žalobcovi za tento úkon patriť odmena vo výške 127,16 € a režijný paušál 7,63 €, keďže v roku 2012 bol výpočtový základ vo výške 763 €. Súd však pri výpočte trov konania vychádzal z vyčíslenej sumy, keďže nemôže priznať viac, ako si právny zástupca žalobcu uplatnil.

Za účasť na pojednávaní konanom dňa 07.06.2012 vo výške 123,50 € podľa § 11 ods. 4 vyhlášky č. 655/2004 Z.z. v spojení s § 14 ods. 1 písm. c/ vyhlášky č. 655/2004 Z.z., režijný paušál 7,41 € a DPH vo výške 26,19 €. Správne mala žalobcovi za tento úkon patriť odmena vo výške 127,16 € a režijný paušál 7,63 €, keďže v roku 2012 bol výpočtový základ vo výške 763 €. Súd však pri výpočte trov konania vychádzal z vyčíslenej sumy, keďže nemôže priznať viac, ako si právny zástupca žalobcu uplatnil.

Za podané odvolanie, doručené krajskému súdu dňa 13.07.2012 vo výške 123,50 € podľa § 11 ods. 4 vyhlášky č. 655/2004 Z.z. v spojení s § 14 ods. 1 písm. e/ vyhlášky č. 655/2004 Z.z., režijný paušál 7,41 € a DPH vo výške 26,19 €. Správne mala žalobcovi za tento úkon patriť odmena vo výške 127,16 € a režijný paušál 7,63 €, keďže v roku 2012 bol výpočtový základ vo výške 763 €. Súd však pri výpočte trov konania vychádzal z vyčíslenej sumy, keďže nemôže priznať viac, ako si právny zástupca žalobcu uplatnil. Celkovo je suma za uvedené tri úkony právnej služby poskytnutej Advokátskou kanceláriou VALO & PARTNERS, s.r.o., vo výške 471,30 €.

Keďže z ustanovenia § 250k ods. 1 O.s.p. a § 142 a nasl. O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. vyplýva, že žalobcovi sa môže priznať náhrada len účelne vynaložených trov, čo znamená, že aj v správnom súdnictve pri určovaní náhrady trov konania súd posudzuje účelnosť vynaložených trov a prizná náhradu výdavkov, ktoré boli potrebné na uplatnenie alebo bránenie práva. Účelnosť sa v zásade dá stotožniť s nevyhnutnosťou alebo právnou možnosťou vynaloženia trov spojených s ústavne zaručeným právom na právnu pomoc v zmysle článku 47 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Trovy potrebné na účelne vynaloženie alebo ochranu práva sa však nemôžu posudzovať ako celok a aj keď má účastník nárok na náhradu trov konania, pretože mal vo veci plný úspech, každý úkon alebo každé platenie trov treba posudzovať samostatne. To platí aj pre trovy právnej pomoci. Čo sa týka úkonu prevzatie a príprava zastúpenia zo dňa 02.04.2012 novým právnym zástupcom žalobcu, advokátskou kanceláriou VALO & PARTNERS, s.r.o., senát odvolacieho súdu poukazuje na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. ZSP 17/2011, sp. zn. 1 M Obdo V 21/2007, v ktorom sa uvádza, že v zmysle § 14 ods. 1 písm. a/ vyhlášky č. 655/2004 Z.z. advokátovi patrí odmena aj za úkon spočívajúci v príprave a prevzatí zastúpenia vrátane prvej porady s klientom, avšak túto časť odmeny nemožno považovať za účelne vynaložené trovy v prípade, ak účastník konania bez vážneho dôvodu vymenil

advokáta. Senát odvolacieho súdu považuje za neúčelné trovy právneho zastúpenia súvisiace s výmenou advokáta. Odvolací súd nespochybňuje právo účastníka konania na výmenu advokáta v konaní pred súdom, pretože v zmysle § 20 ods. 1 zákona č. 586/2003 Z.z. o advokácii a o zmene a doplnení zákona č. 455/1991 Zb. o živnostenskom podnikaní (živnostenský zákon) v znení neskorších predpisov, každý má právo na poskytnutie právnych služieb a môže o ne požiadať ktoréhokoľvek advokáta. To však neznamená, že neúspešný žalovaný je povinný nahradiť všetky trovy predstavujúce odmenu ďalšieho advokáta. Takýto úkon potom nemožno považovať za účelne vynaložené trovy v prípade, ak účastník konania bez vážneho dôvodu vymenil advokáta (za takýto vážny dôvod by mohlo ísť vtedy, ak predchádzajúci advokát napr. ukončil advokátsku činnosť a pod.). Týmto spôsobom by dochádzalo k navýšeniu trov konania, pričom neúspešný žalovaný by hradil duplicitne tie isté trovy konania. Nemožno tak spravodlivo žiadať, aby úspešný žalobca mal právo na náhradu uvedených trov konania. V tomto smere nie je podstatné to, či účastník konania urobil výmenu advokáta viackrát, špekulatívne alebo účelovo, s cieľom navýšiť trovy konania, alebo či to urobil v konaní iba raz. Týmto postupom duplicitne narastajú trovy, čo nemožno považovať za trovy účelne vynaložené v zmysle § 142 ods. 1 O.s.p.

Celkom boli žalobcovi priznané na náhradu trovy právneho zastúpenia advokátskej kancelárie Advokát Pirč, s.r.o. vo výške 314,20 €, ktoré je žalovaný povinný zaplatiť žalobcovi. Trovy právneho zastúpenia Advokátskej kancelárie VALO & PARTNERS, s.r.o., vo výške 471,30 € a trovy konania vo výške 264 € za zaplatené súdne poplatky (dokopy to predstavuje sumu 735,30 €) je žalovaný povinný zaplatiť právnomu zástupcovi žalobcu, Advokátska kancelára VALO & PARTNERS, s.r.o.,.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.