

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžfk/13/2018
Identifikačné číslo spisu: 2016200575
Dátum vydania rozhodnutia: 11.06.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Milučký
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:2016200575.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Milučkého a členiek senátu JUDr. Moniky Válašikovej, PhD. a JUDr. Eriky Čanádyovej v právnej veci žalobcu: FOR Clean, a. s., Vrbovská cesta č. 39, 921 01 Piešťany, IČO: 36 234 923, právne zastúpený: Advokátska kancelária STOKLASA & STOKLASOVÁ, s. r. o., Farská č. 25, 949 01 Nitra, proti žalovanému (sťažovateľovi): Finančné riaditeľstvo SR, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 103576094/2016 zo dňa 22.07.2016, v konaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/61/2016-46 zo dňa 07.12.2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/61/2016-46 zo dňa 07.12.2017 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a d'alsie konanie.

Odôvodnenie

I.

Konanie pred správnym súdom

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trnave (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“) podľa ust. § 191 ods. 1 písm. e), g) zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 103576094/2016 zo dňa 22.07.2016 a vec mu vrátil na ďalšie konanie. O trovách konania rozhodol tak, že v zmysle § 167 ods. 1 SSP procesne úspešnému žalobcovi priznal úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania.

2. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že sa nestotožňuje s názorom žalovaného s tým, že nie je potrebný výsluch stavebného dozoru X.. S. J., ktorého navrhol vypočuť žalobca v daňovom konaní. Taktiež žalovaný neuznal ako dôkaz čestné prehlásenie stavebného dozoru o tom, že stavebné práce boli dodané spoločnosťou M.U.R.O. SK, s. r. o., pretože podľa vyjadrenia žalovaného mal stavebný dozor zastupovať zadávateľa, resp. investora stavby, t. j. žalobcu.

3. Krajský súd poukázal na skutočnosť, že žalovaný vo svojom rozhodnutí uviedol, že čestné prehlásenia nie sú v daňovom konaní dôkazom o tom, či stavebné práce boli dodané spoločnosťou M.U.R.O. SK, s. r. o. Žalovaný tiež uviedol vo svojom rozhodnutí, že čestné prehlásenie predstavuje jednostranný úkon, ktorý nemôže nahrádzať dôkaz pretože to daňový poriadok nedovoľuje, a preto mal podľa názoru krajského súdu správny orgán pristúpiť k výsluchu stavebného dozoru X.. S. J., čím by správca dane prispel k objasneniu podstatných skutočností týkajúcich sa realizácie predmetného diela.

4. Tvrdenie žalovaného, že je na správcovi dane, ktoré dôkazy v rámci daňovej kontroly vykoná je podľa názoru krajského súdu zavádzajúce, pretože úlohou správcu dane je čo najobjektívnejšie zistiť skutkový stav a nemôže si vyberať dôkazy, ktoré vykoná a ktoré nie, najmä ak ide o dôkaz ktorý má zásadný význam pre zistenie úplného a skutočného stavu.

5. Rovnako sa súd nestotožnil s názorom žalovaného, resp. správcu dane, že výsluch svedka X.. S. J. nevykonal preto, lebo tento svedok by v rámci dôkaznej situácie nepriniesol vo veci žiadne nové skutočnosti, t. j. skutočnosti, ktoré už správcovi neboli známe. Nie je možné, aby správca dane, resp. žalovaný vyhodnocoval výpoveď svedka ešte pred jeho vypočutím. Úlohou správcu dane bolo tohto svedka vypočuť a až po vykonaní tohto dôkazu tento vyhodnotiť v kontexte ďalších dôkazov.

6. Krajský súd zdôraznil, že pri vzniknutých nezrovnalostiach vo výpovedi súčasného predsedu predstavenstva M.U.R.O. SK, s. r. o. X.. K. T. a konateľa dodávateľskej spoločnosti M.U.R.O. SK, s. r. o. K. K. v čase realizácie a dodania diela je potrebné odstrániť nezrovnalosti vykonaním výsluchu svedka K. K., a nie iba formálne neuznať jeho podané čestné prehlásenie. I. dane v plnej miere nevyužil všetky zákonné možnosti na zabezpečenie účasti svedka K. na vypočutí v predmetnej daňovej veci.

7. Krajský súd poukázal, že je neprípustné pripisovať na ťarchu žalobcu nekontaktnosť zhotoviteľa, tým že sa spochybňuje pravdivosť tvrdení. Správca dane taktiež nezdôvodnil prečo je nevierohodné dodanie stavby spoločnosťou M.U.R.O. SK, s. r. o., keď konateľ K. K. v čestnom prehlásení jednoznačne potvrdil zhotovenie diela. Žalovaný poukázal, že počas celého výkonu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania nebol žalobcom predložený žiadny dôkaz o vzájomnej komunikácii s osobami vystupujúcimi v mene zhotoviteľa počas výstavby diela, vrátanie okamihu jeho odovzdania, nebol predložený dôkaz o tom, že v priebehu výstavby diela bola na stavenisku prítomná konkrétna osoba oprávnená konať v mene zhotoviteľa, a preto podľa názoru súdu mal byť v daňovom konaní vypočutý svedok X.. J. - stavebný dozor, ktorý by svojou výpoveďou prispel k objasneniu predmetných skutočností uvádzaných správcom dane.

8. Krajský súd taktiež poukázal na skutočnosť, že žalobca nemá vplyv kontaktovať zhotoviteľa, disponentov s jeho účtom, zastihnuteľnosť jeho konateľov ako svedkov a nemožno zo strany žalobcu požadovať, aby ako daňový subjekt sledoval a kontroloval výrobné procesy a obstarávacie procesy u iných daňových subjektov. Zdôraznil, že v právnom štáte nemôže orgán verejnej správy rozhodnúť o práve alebo povinnosti osoby bez toho, aby jej dal príležitosť obhajovať jej práva a záujmy v rámci zákonom upraveného procesného postupu, ak by sa tak stalo jednalo by sa o porušenie práva osoby na spravodlivý proces pred orgánom verejnej správy.

9. Krajský súd uviedol, že pokiaľ správca dane a následne žalovaný tvrdia, že žalobca mal vedomosť o tom, že dodávateľ - zhotoviteľ predmetného diela nevykonal predmetné práce a vystavil klamlivú faktúru, nevystavil preberací protokol o dodaní diela, tieto tvrdenia musia byť založené na relevantných dôkazoch a nepostačuje len domnienka, že žalobca mal, resp. mohol vedieť o predmetných skutočnostiach. Najmä ale v konaní daňových orgánov došlo k vážnemu procesnému pochybeniu, keď nevykonali výpovede kľúčových svedkov, ktoré mohli zásadnou mierou prispieť k preukázaniu tvrdení žalobcu.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

10. Proti právoplatnému rozsudku krajského súdu podal žalovaný v postavení sťažovateľa (ďalej aj ako „sťažovateľ“) dňa 07.02.2018 kasačnú sťažnosť, v ktorej uviedol, že závery krajského súdu sú v rozpore so zákonom č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej aj ako „zákon č. 563/2009 Z. z.“ alebo „daňový poriadok“), judikatúrou NS SR, ako aj so skutkovým stavom a podľa jeho právneho názoru napadnutý rozsudok vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci.

11. Sťažovateľ upozornil na tú skutočnosť, že podľa jeho právneho názoru sa krajský súd odklonil aj od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu. Uviedol, že pre uznanie oprávnenosti uplatneného nároku na odpočítanie dane nie je postačujúce len predloženie listinných dôkazov, ale tvrdené skutočnosti musia byť dosvedčené aj ďalšími zisteniami a skutkovými okolnosťami, čo v predmetnom prípade nebolo naplnené.

12. Z vykonaného dokazovania mal správca dane za dostatočne preukázané, že žalobca žiadnymi dôkazmi nepreukázal, že predmetné práce boli vykonané deklarovaným dodávateľom. V tejto súvislosti sťažovateľ poukázal aj na rozhodovaciu činnosť NS SR napr. 8Sžf/51/2013, 3Sžf/63/2015.

13. Sťažovateľ navrhol, aby Najvyšší súd SR zrušil rozsudok Krajského súdu v Trnave a vec mu vrátil na ďalšie konanie podľa ust. § 462 ods. 1 SSP.

14. K podanej kasačnej sťažnosti dňa 08.03.2018 doručil Krajskému súdu v Trnave svoje vyjadrenie žalobca, ktorý uviedol, že napadnuté rozhodnutie krajského súdu považuje za zákonné, a preto ho navrhuje potvrdiť a priznať žalobcovi úplnú náhradu trov konania.

15. Nesúhlasil s právnym názorom sťažovateľa ohľadom dokazovania okolností v predmetnej veci. Mal za to, že dôkazné bremeno daňového subjektu nemožno vykladať extenzívne, v konaní bolo jednoznačne preukázané, že stavba bola žalobcovi dodaná, nebolo preukázané, že by ju dodal iný subjekt ako spoločnosť M.U.R.O. SK, s. r. o. a táto stavba je využívaná pre účely uskutočnenia zdaniteľných plnení v rámci činností žalobcu, z ktorých žalobca odvádza daň na výstupe. Pochybnosti žalovaného o osobe dodávateľa mohli byť odstránené práve navrhnutým výsluchom svedka X.. J.. Žalovaný si však sám vyhodnotil, že výpoveď tohto svedka nebude mať preňho význam, pretože tento nie je priamym účastníkom obchodných vzťahov, hoci bol stavebným dozorcom a zastupoval investora stavby, t. j. žalobcu a prichádzal priamo do styku s dodávateľom stavby.

III.

Konanie na kasačnom súde

16. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej aj „kasačný súd“) (§ 438 ods. 2 SSP) po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s ust. § 449 ods. 1 SSP, bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 445 SSP preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

17. Najvyšší súd SR ako príslušný súd podľa ust. § 11 písm. g) SSP prejednal vec bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 455 SSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a internetovej stránke Najvyššieho súdu SR www.nsud.sk podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s ust. § 452 ods. 1 SSP.

18. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Trnave, ktorým tento podľa ust. § 191 ods. 1 písm. e), g) SSP zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 103576094/2016 zo dňa 22.07.2016 a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

19. Predmetným rozhodnutím žalovaný správny orgán podľa ust. § 74 ods. 4 daňového poriadku

rozhodnutie Daňového úradu Trnava č. 102927961/2016 zo dňa 13.04.2016, ktorým bol podľa ust. § 68 ods. 6 daňového poriadku určený rozdiel v sume nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2014 vo výške 9 461,04 eura, t. j. nadmerný odpočet na DPH za zdaňovacie obdobie apríl 2014 bol znížený zo sumy 49 856,98 eura na sumu 40 395,94 eura, potvrdil.

20. Z obsahu administratívneho spisu kasačný súd zistil, že zamestnanci správcu dane vykonali u platiteľa dane z pridanej hodnoty FOR Clean, a. s. v dňoch 18.07.2014 až 19.11.2014 daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie apríl 2014.

21. O výsledku bol vyhotovený protokol č. 9214401/5/5093819/2014/Gúč zo dňa 19.11.2014. Daňová kontrola bola ukončená dňa 19.11.2014 doručením protokolu a výzvy zo dňa 19.11.2014 na vyjadrenie sa k zisteniam, uvedeným v protokole. Nasledujúci deň po ukončení daňovej kontroly, t. j. 20.11.2014 správca dane začal vyrubovacie konanie v zmysle ust. § 68 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z.

22. Daňovou kontrolou bolo zistené, že žalobca si v zdaňovacom období apríl 2014 okrem iného uplatnil odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry č. 201404/1 zo dňa 08.04.2014 za dodanie stavebných prác na základe zmluvy o dielo č. 10/2013 zo dňa 07.11.2013 v celkovej sume 44 415,13 eura, z toho 20 % DPH 7 402,52 eura od spoločnosti M.U.R.O. SK, s. r. o.

23. Na základe výsledkov vykonaného dokazovania správca dane odpočítanie dane neuznal, nakoľko dospel k záveru, že neboli splnené zákonom stanovené podmienky a žalovaný sa s jeho názorom stotožnil.

IV.

Právne predpisy, právne názory kasačného súdu

24. Podľa § 3 daňového poriadku

(1) Pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

(2) Správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prietáhov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

(3) Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

(4) Správa daní je verejná okrem úkonov, ktorých povaha to neumožňuje. Z úkonov pri správe daní sa nesmú zverejňovať obrazové, zvukové alebo obrazovo-zvukové záznamy.

(5) Správca dane je povinný vykonať úkony pri správe daní aj z vlastného podnetu, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj vtedy, ak daňový subjekt nespĺnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti.

(6) Pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada.

(7) Daňové subjekty majú pri správe daní rovnaké práva a povinnosti.

(8) Právom aj povinnosťou daňových subjektov a iných osôb podľa § 4 ods. 2 písm. d) pri správe daní je úzko spolupracovať so správcou dane.

(9) Správca dane dbá na to, aby pri rozhodovaní v skutkovo zhodných prípadoch nevznikali neodôvodnené rozdiely.

(10) Ustanovenia odsekov 1 až 9 sa primerane vzťahujú aj na Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

(ďalej len "finančné riaditeľstvo") a Ministerstvo financií Slovenskej republiky (ďalej len "ministerstvo"), ak postupujú podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov.

25. Podľa § 24 ods. 1 písm. a) daňového poriadku daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov.

26. Podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

27. Podľa § 24 ods. 3 daňového poriadku správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

28. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

29. Podľa § 9 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „zákon č. 222/2004 Z. z.“ alebo „zákon o DPH“) dodaním služby je každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru podľa § 8, vrátane a) prevodu práva k nehmotnému majetku vrátane poskytnutia práva k priemyselnému vlastníctvu alebo inému duševnému vlastníctvu, b) poskytnutia práva užívať hmotný majetok, c) prijatia záväzku zdržať sa konania alebo strpieť konanie alebo stav, d) služby dodanej na základe poverenia alebo rozhodnutia vydaného štátnym orgánom alebo na základe zákona.

30. Podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

31. Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

32. Podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. 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 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,

b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12),

c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,

d) ním uplatnená pri dovoze tovaru alebo zaplatená colnému orgánu v tuzemsku pri dovoze tovaru.

33. Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. 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.

34. V správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených

týmto zákonom. Každý kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde (§ 2 ods. 1, ods. 2 SSP).

35. Správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom (§ 6 ods. 1 SSP).

36. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu 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 procesnoprávnymi predpismi.

37. 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.

38. Kasačný súd preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce, a to najmä z toho pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe, a z takto vymedzeného rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

39. Kasačný súd na základe súdneho spisu, ktorého súčasťou je aj administratívny spis, konštatoval, že správca dane vo veci vykonal rozsiahle dokazovanie. Kasačný súd považuje za nesporné, že kontrolou predloženého účtovníctva správca dane zistil, že daňový subjekt má vo svojom účtovníctve za predmetné zdaňovacie obdobie apríl 2014 okrem iného zaúčtovanú dodávateľskú faktúru č. 201404/1 zo dňa 08.04.2014, evidovanú pod interným číslom FPI-20/2014 od spoločnosti M.U.R.O. SK, s. r. o., Piešťany v celkovej výške 44 415,13 eura, z toho 20 % DPH vo výške 7 402,52 eura za dodanie stavebných prác na základe zmluvy o dielo č. 10/2013 zo dňa 07.11.2013.

40. Správca dane v daňovom konaní pri posudzovaní opodstatnenosti uplatneného práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty nevychádzal len z vyššie citovanej faktúry, predloženej žalobcom, ale k tomuto účelu vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie na zistenie, či predložená faktúra odráža reálne vykonanie stavebných prác.

41. Za účelom preverovania fakturovaného zdaniteľného obchodu správca dane vykonal dňa 13.08.2014 miestne zisťovanie na adrese Bodona 74, Piešťany, ktorá je zapísaná v Obchodnom registri ako sídlo spoločnosti M.U.R.O. SK, s. r. o., z ktorého vyplynulo, že spoločnosť sa na uvedenej adrese nenachádza.

42. Následne sa správca dane pokúsil skontaktovať aj s konateľmi tejto spoločnosti (I. Č. O. K. K.Š.), avšak neúspešne. Následne dňa 15.10.2014 tomuto subjektu zaslal výzvu na predloženie dokladov, ktorá sa vrátila správcovi dane späť s označením na obálke „adresát neznámy“. Na základe vyššie uvedených skutočností bolo správcovi dane ďalšie dokazovanie viesť znemožnené.

43. Dňa 09.10.2014 zamestnanci správca dane vykonali ústne pojednávanie, na ktorom sa zúčastnil X.. K. T.Š., predseda predstavenstva spoločnosti žalobcu, predmetom ktorého bolo preverenie

fakturovaných prác na základe spornej faktúry.

44. Pri tomto pojednávaní bol zamestnancom správcu dane predložený ako dôkaz stavebný denník, v ktorom však jednotlivé zápisy neboli nikým podpísané, preto sa z neho nedalo zistiť, kto za zhotoviteľa tieto zápisy vykonával.

45. Správca dane svojím dokazovaním dospel k záveru, že napriek samotnej existencii diela daňový subjekt FOR Clean, a. s. vo vzťahu k zisteniam správcu dane hodnovernými a nespochybniteľnými dôkazmi nepreukázal, že dodanie služieb na základe zmluvy o dielo deklarovanych spornou faktúrou bolo uskutočnené spoločnosťou M.U.R.O. SK, s. r. o.

46. Ako vyplynulo z odôvodnenia rozsudku krajského súdu, tento považoval za podstatné vypočítanie vo veci svedkov, ktorí by podľa jeho právneho názoru mohli zásadnou mierou prispieť k preukázaniu tvrdení žalobcu. Kasačný súd sa s týmto právnym názorom nestotožnil.

47. Ako bolo uvedené vyššie v tomto prípade kľúčovým pre právne posúdenie veci je zistenie správcu dane o tom, že žalobca nepreukázal reálne uskutočnenie dodávok, prác a materiálov, konkrétne určenou osobou z dodávateľskej spoločnosti M.U.R.O. SK, s. r. o. tak, ako to bolo deklarované vo faktúre predloženej správcovi dane.

48. V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje na charakter tvrdenej činnosti dodávateľa, o uskutočnení ktorej sa má v zmysle zákona č. 50/1976 Zb. o územnom plánovaní a stavebnom poriadku (stavebný zákon) viesť dotknutými osobami povinná dokumentácia, ako aj zápisy v stavebnom denníku (§ 46a, § 46d citovaného zákona). Stavebný denník je dokument, ktorý je súčasťou dokumentácie uloženej na stavenisku, do ktorého sa zaznamenávajú všetky podstatné udalosti. Zapisujú sa doň všetky dôležité údaje o vykonávaných stavebných prácach, čo má význam okrem iného pre účel kontroly, priebehu výstavby i určenia zodpovednosti za škodu. Stavebník je povinný ho uchovať po dobu 10 rokov od nadobudnutia právoplatnosti kolaudačného rozhodnutia, musí byť k dispozícii na stavbe po celý čas jej uskutočňovania.

49. Kasačný súd konštatuje, že pokiaľ žalobca pri uplatnení práva na odpočet dane, ktorej základom sú poskytnuté služby pri výkone činnosti spojených s realizáciou stavieb, nevie predložiť pri svojich tvrdeniach zákonom uvedenú dokumentáciu o stavebných činnostiach, potom neuniesol dôkazné bremeno.

50. V uvedenej súvislosti najvyšší súd zastáva názor, že krajský súd túto právnu otázku vyhodnotil nesprávne. Dôkazné bremeno v danom prípade vyplýva z ust. § 24 ods. 1 daňového poriadku a zaťažuje žalobcu. Dôkazy, ktoré v daňovom konaní správca dane vykonal, dostatočne spochybnili vykonanie služieb ním uvedeným dodávateľom a žalobca tieto pochybnosti v daňovom ani súdnom konaní napriek výzvam nijakým spôsobom nevyvrátil.

51. Z dikcie vyššie citovaného ust. § 49 ods. 1, 2 zákona o DPH jednoznačne vyplývajú podmienky, za akých si žalobca môže odpočítať DPH, pričom základná podmienka je, aby išlo o tovar, ktorý mu naozaj bol dodaný konkrétnym platiteľom DPH. Úlohou správcu dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na odpočítanie DPH je vychádzať nielen z daňových dokladov predložených platiteľom, ale aj zo zistení, či v predložených dokladoch neabsentuje materiálny podklad. Nie je však jeho povinnosťou zisťovať, od ktorého iného dodávateľa žalobca tovar v skutočnosti prevzal alebo akým spôsobom tento získal, pokiaľ skutkové zistenia spochybňujú žalobcove tvrdenie o tom, že predmetný tovar bol dodaný spoločnosťou M.U.R.O. SK, s. r. o.

52. Podľa ust. § 462 ods. 1 SSP ak kasačný súd po preskúmaní zistí dôvodnosť kasačnej sťažnosti, rozhodne o zrušení napadnutého rozhodnutia a podľa povahy vráti vec krajskému súdu na ďalšie konanie alebo konanie zastaví, prípadne vec postúpi orgánu, do ktorého pôsobnosti patrí.

53. Kasačný súd uzatvára, že podľa jeho právneho názoru žalované správne orgány vo veci vykonali dostatočné dokazovanie, vo veci náležite zistili skutkový stav a vyvodili z neho aj správne právne závery. Preto s poukazom na ust. § 462 ods. 1 SSP preskúmaný rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. V ďalšom konaní bude krajský súd viazaný právnym názorom kasačného súdu vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 469 SSP).

54. Pre úplnosť najvyšší súd upozorňuje krajský súd na judikatúru Najvyššieho súdu SR v obdobných veciach napr. sp. zn. 1Sžf/81/2015 zo dňa 01.12.2016, 2Sžf/40/2011, 3Sžf/63/2015, 8Sžf/51/2013, a preto je dôvodné a žiaduce vzhľadom na skutkové a právne okolnosti danej veci dôsledne aplikovať i precedenčnú zásadu, ktorá veľmi úzko súvisí so zásadou legitímneho očakávania, ako i so zásadou právnej istoty. Precedenčná zásada má v súčasnosti veľký význam v aplikačnej praxi správneho súdnictva v SR o to viac, že je nevyhnutné nielen zo strany kasačného súdu, ale i krajských súdov dbať na zásadu jednotnosti rozhodovania. Inými slovami povedané i rozhodovacia činnosť vo veľkom senáte správneho kolégia NS SR z hľadiska jednotnosti rozhodovania veľmi úzko súvisí (či už si to uvedomujeme, ale bo nie) s precedenčnou zásadou.

55. O trovách kasačného konania rozhodne podľa ust. § 467 ods. 3 SSP Krajský súd v Trnave podľa ust. § 175 ods. 2 SSP v spojení s § 167 SSP samostatným uznesením.

56. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednomyseľne pomerom hlasov 3 : 0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.