

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Sžf/4/2012
Identifikačné číslo spisu:	8010200190
Dátum vydania rozhodnutia:	31.01.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Baricová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:8010200190.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobkyne obchodnej spoločnosti AFT, spol. s r. o., so sídlom v Breznici č. 207, zastúpeného JUDr. Vladimírom Pavlovom, advokátom, so sídlom v Košiciach, Mlynárska č. 19, Košice, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná ul. č. 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/16351-136068/2009/990723-r z 12. januára 2010, na odvolanie žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Prešove, č. k. 1S/24/2010-52 z 21. októbra 2011, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Prešove, č. k. 1S/24/2010-52 z 21. októbra 2011 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a ďalšie konanie.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobkyne, ktorou sa domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/16351-136068/2009/990723-r zo dňa 12. januára 2010, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Stropkov č. 736/230/9245/09/Ber zo dňa 11. septembra 2009, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007 v sume 51.279,59 eura.

Krajský súd v Prešove (ďalej aj „krajský súd“) posudzujúc správnosť záverov daňových orgánov pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovení § 1 ods. 2, § 2 písm. d/ bod 2, písm. f/, písm. h, písm. i/, § 17 ods. 2 písm. a/, ods. 4, § 21 ods. 1, § 45 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) ako aj z článkov 2 ods. 2, ods. 3, čl. 3 ods. 2, čl. 5 ods. 1, ods. 3, ods. 4 vyhlášky ministra zahraničných vecí č. 73/1975 Zb. o Zmluve medzi vládou Československej socialistickej republiky a vládou Francúzskej republiky o zamedzení dvojitého zdanenia v odbore dani z príjmu z 01. júna 1973 (ďalej len „Zmluva“) a dospel k záveru, že postup, ktorý predchádzal vydaniu dodatočného platobného výmeru, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roka 2007 v sume 51.279,59 eura bol zákonný a správne sú aj závery uvedené v tomto rozhodnutí, ako aj v rozhodnutí žalovaného, pričom s týmito závermi sa krajský súd stotožnil.

Krajský súd v odôvodnení svojho rozsudku uviedol, že správne orgány správne konštatovali, že

žalobkyňa neunesla dôkazné bremeno zmysle ustanovenia § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“), podľa ktorého bola povinná preukázať existenciu stálej prevádzkarne na území Francúzskej republiky. Nepostačovalo pritom iba tvrdenie, že činnosť mandátára v zmysle uzatvorenej Mandátnej zmluvy medzi žalobkyňou a spoločnosťou Prokonekce, s. r. o., so sídlom v Českej republike s odvolaním sa na čl. 5 ods. 4 Zmluvy je výkon stavebných prác pre odberateľov na území Francúzskej republiky, ktoré si žalobkyňa fakturovala, preukázaním existencie stálej prevádzkarne. Krajský súd uviedol, že žalobkyňa nepreukázala ani žiadny iný príjem z celosvetového základu dane, ktorý by bol vo Francúzskej republike zdaniteľný, z čoho vyplýva, že nemohla preukázať ani jeho zahrnutie do základu dane na území Slovenskej republiky. Aj keď žalobkyňa na území Slovenskej republiky v daňovom priznaní tento príjem označila ako príjem dosiahnutý na území Francúzska, tento údaj ničím iným nepodložila a ani jeho existenciu nepreukázala. Krajský súd tiež konštatoval, že žalobkyňa nielenže nepreukázala existenciu stálej prevádzkarne na území Francúzska, ale ani to, že zdaniteľné príjmy, ktoré žiadala vyňať z celosvetového základu dane boli zdanené na území Francúzska.

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

Proti tomuto rozsudku podala v zákonnej lehote odvolanie žalobkyňa žiadajúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie Daňového úradu Stropkov a vec vráti na ďalšie konanie. Namietala, že napadnuté rozhodnutie je nedostatočne odôvodnené, nezrozumiteľné a nepreskúmateľné, žalobkyni sa postupom krajského súdu (nedostatočným odôvodnením) odňala možnosť konať pred súdom a rozsudok vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci.

Podľa žalobkyne odôvodnenie krajského súdu si navzájom odporuje, je preto nepreskúmateľné a zmätočné. Namietala, že krajský súd vôbec nevenoval žiadnu pozornosť jej písomným vyjadreniam zo dňa 13. februára 2009, 05. marca 2009, 08. júna 2009, 21. mája 2009, 02. júla 2009 a 21. septembra 2009, ktorými reagovala na žiadosť správcu dane a ktorými presne poukázala s použitím príslušných právnych predpisov vznik stálej prevádzkarne na území Francúzska. Poukazovala na to, že je nutné pred aplikovaním zákona o dani z príjmov použiť ustanovenia Zmluvy, ktorá je súčasťou slovenského právneho systému. Podľa článku 25 Zmluvy s na zamedzenie dvojitého zdanenia pri príjmoch podnikov (článok 7) použije metóda vyňatia príjmov. Poukazovala na to, že žalobkyňa vykonávala podnikateľskú činnosť na území Francúzska podľa francúzskych právnych predpisov, vznikla jej tam stála prevádzkareň, bola tam riadene registrovaná k DPH, a teda jej príjmy z výkonu podnikateľskej činnosti na území Francúzska boli v súlade s čl. 25 Zmluvy vyňaté zo zdanenia na území Slovenskej republiky a mali byť uvedené na riadku 300 tlačiva daňového priznania. Z tohto dôvodu je bezpredmetné vykonávať kontrolu výdavkov spoločnosti AFT, spol. s r. o., ktoré sa viažu k príjmom z výkonu podnikateľskej činnosti vo Francúzsku a posudzovať ich z hľadiska slovenských právnych predpisov, pretože zo zdanenia sa vynímajú všetky príjmy podliehajúce zdaneniu v zahraničí a keďže tieto výdavky sa prisudzujú k týmto príjmom, neovplyvňujú základ dane vypočítaný po uplatnení metódy vyňatia príjmov na riadku 400 daňového priznania. Vzhľadom k tejto skutočnosti žalobkyňa žiadala správcu dane, aby bez zbytočného odkladu, a to aj s ohľadom na plynutie lehoty podľa § 15 ods. 17 zákona o správe daní ukončil daňovú kontrolu. Žalobkyňa poukazovala na to, že od roku 2005 vykonávala podnikateľskú činnosť na území Francúzska a dňa 19. októbra 2005 bola zaregistrovaná na príslušnom francúzskom daňovom úrade a bolo jej pridelené daňové identifikačné číslo 48456441400015 a tiež bola zaregistrovaná ako platiteľ dane z pridanej hodnoty (TVA) vo Francúzsku a bolo jej pridelené identifikačné číslo pre daň FR38484564414. V dňoch 31. januára až 19. mája 2008 bola v spoločnosti AFT, spol. s r. o. vo Francúzsku vykonaná kontrola príslušným finančným úradom za obdobie od 01. januára 2005 do 31. októbra 2007, z tejto kontroly bol vyhotovený protokol s negatívnym výsledkom. Vedením príslušnej účtovnej evidencie spoločnosti žalobkyne vo Francúzsku bola poverená spoločnosť SOVEC, Immeuble La Clarée, 051 00 Briançon, ktorá si za svoju činnosť účtovala odmenu a táto spoločnosť ku kontrole predložila všetky účtovné doklady podľa francúzskych predpisov, pričom spoločnosť AFT, spol. s r. o. vo Francúzsku riadne daň z pridanej hodnoty platila. Žalobkyňa ďalej uviedla, že osobou konajúcou v mene spoločnosti AFT, spol. s r. o. na území Francúzska (čl. 5 ods. 4

Zmluvy) bola spoločnosť Prokonekce, s. r. o., Česká republika a pri kontrole na francúzskom finančnom úrade konala v mene spoločnosti žalobkyne pracovníčka tejto spoločnosti pani E..

Žalobkyňa ďalej poukazovala na skutočnosť, že v priebehu výkonu daňovej kontroly zaslala žalovanému dopyt ohľadom zdaňovania príjmov dosiahnutých na území Francúzska, pričom odpoveď zaslala správcovi dane. Z tejto odpovede vyplýva, že spoločnosť žalobkyne v rokoch 2005 až 2008 dosahovala príjmy z územia Francúzska, pričom jej tam vznikla stála prevádzkareň a tieto príjmy podliehajú zdaneniu vo Francúzsku a na Slovensku sa pri ich zdaňovaní uplatní metóda vyňatia. Žalobkyňa uviedla, že bola následne správcom dane vyzvaná, aby vyčíslila príjmy priraditeľné stálej prevádzkarni, aby preukázala zhrnutie týchto príjmov do celosvetového základu dane a aby preukázala „závislosť“ zástupcu (mandatára) spoločnosti Prokonekce, s. r. o., Česká republika vo vzťahu k daňovému subjektu v zmysle článku 5 ods. 4 Zmluvy. Žalobkyňa uviedla, že správcovi dane požadované skutočnosti preukázala vo svojom vyjadrení zo dňa 08. júna 2009. Žalobkyňa zastáva názor, že jej na území Francúzska vznikla stála prevádzkareň vykonávaním činnosti podniku prostredníctvom osoby inej ako nezávislý zástupca (tzv. závislý zástupca), konajúcej v jednom zmluvnom štáte v mene podniku druhého zmluvného štátu, ktorá má a obvykle používa splnomocnenie uzatvárať v tomto štáte zmluvy v mene podniku. Žalobkyňa uviedla, že v konkrétnom prípade je „osobou inou ako nezávislý zástupca“ spoločnosť Prokonekce, s. r. o., Česká republika, s ktorou mala uzatvorenú mandátnu zmluvu podľa ustanovenia § 566 a nasl. Obchodného zákonníka. V zmysle tejto zmluvy plnenie úloh nevykonávala spoločnosť Prokonekce, s. r. o. ako „iný prostredník majúci nezávislé postavenie“. Žalobkyňa poukazovala na to, že pri hodnotení záväzkov uvedených v mandátnej zmluve sa činnosť mandatára. Na ktorú sa zaviazal a ktorú skutočne vykonával javí ako závislá.

Žalobkyňa dala do pozornosti, že v roku 2007 na území Francúzska vykonávala podnikateľskú činnosť v oblasti stavebníctva. Francúzskym odberateľom boli dodané stavebné práce, ktoré boli vyfakturované faktúrami č. 07001 až 07167, ktoré boli riadne zaúčtované. Faktúru boli vystavené v mene Euro a v účtovníctve boli prepočítané príslušným kurzom podľa príslušných ustanovení zákona č. 431/20012 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a Opatrenia Ministerstva Financí Slovenskej republiky č. 23054/2002-92 zo dňa 16. decembra 2002 v znení neskorších predpisov. Poukazovala tiež na výpis z obrátov na účte 60210 a zoznam pohľadávok v cudzej mene, z ktorých vyplýva, že žalobkyňa vystavila francúzskym odberateľom v roku 2007 faktúry v celkovej sume 2.331.609,33 eura, čo v prepočte príslušným kurzom predstavuje sumu 79.384.833,- Sk. K tomuto výnosu zo zahraničia v cudzej mene boli v účtovníctve priradené kurzové rozdiely v sume 1.533.309,08 Sk.

Tiež poukazovala na svoje vyjadrenie zo dňa 21. septembra 2009 k protokolu k zisteniam z daňovej kontroly č. 736/320/7774/2009/Lof s ktorým sa žalovaný ale ani krajský súd nevysporiadal. Žalobkyňa namietala, že pracovníčky správcu dane si vyložili právne predpisy účelovo, reštriktívne a v neprospech daňového subjektu. Súčasne právny zástupca žalobkyne, ktorý je aj daňovým poradcom, uviedol, že počas výkonu daňovej kontroly priznal svoj omyl pri spracovaní účtovnej evidencie a tým aj pri vypracovaní daňového priznania k dani z príjmov, keď príjmy s Francúzska nevyňal zo zdanenia na území Slovenskej republiky. Toto pochybenie však nemôže byť na ujmu daňového subjektu.

Ďalej žalobkyňa namietala, že v danom prípade absentuje právne posúdenie vzniku stálej prevádzkarne zo strany správcu dane, čo považuje za porušenie zákona.

Žalobkyňa vytýkala, že tak žalovaný, ako aj krajský súd vôbec nevenovali pozornosť a žiadnym spôsobom sa nevyjadrili k námietkam vzneseným v odvolaní zo dňa 19. októbra 2009. Uviedla, že tak správne orgány ako aj krajský súd ignorovali tvrdenie, že činnosť žalobkyne vo Francúzsku nepozostávala zo stavby a tiež sa nevyjadrili k výkladu ustanovení čl. 5 Zmluvy. Zo strany žalovaného tak došlo k porušeniu ustanovenia § 48 ods. 6 zákona o správe daní. Podľa názoru žalobkyne, aj keby jej činnosť vo Francúzsku pozostávala zo stavby alebo montáže (čl. 5 ods. 3 písm. f/ Zmluvy), aj tak by jej vo Francúzsku vznikla stála prevádzkareň činnosťou mandatára (čl. 5 ods. 4 Zmluvy). Zdôraznila pritom svoje tvrdenie, že jej činnosť vo Francúzsku v žiadnom prípade nepozostávala zo stavby alebo montáže. Krajský súd pritom v rozsudku tvrdí, že výkon stavebných prác nie je preukázaním existencie stálej prevádzkarne. S týmto jeho tvrdením žalobkyňa súhlasí, pretože predmetom sporu nie je to, či vo Francúzsku dodávali stavebné práce, ale predmetom sporu je vyriešenie základnej otázky, a to, či dodávali stavbu alebo montáž alebo či im vznikla stála prevádzkareň činnosťou závislej osoby (mandatára), bez ohľadu na to, či dodávali stavbu alebo stavebné práce. S týmto problémom sa ani žalovaný ale ani krajský súd nevysporiadali. V tejto súvislosti žalobkyňa poukazovala na ustanovenie §

157 OSP, na ustanovenie čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, na čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd a tiež na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie (Garcia Ruiz v. Španielsko z 21. januára 1990, ako aj na rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 56/01, I. ÚS 269/05, I. ÚS 238/06, III. ÚS 209/04, III. ÚS 95/06, III. ÚS 153/07, ako aj na rozhodnutie Najvyššieho súdu Českej republiky sp. zn. 30Cdo/4389/2009 ako aj na rozhodnutie Ústavného súdu Českej republiky sp. zn. I. ÚS 403/03.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení zo dňa 15. decembra 2011 na odvolanie žalobkyne navrhol napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa potvrdiť. Uviedol, že k námietkam žalobkyne sa podrobne vyjadril vo vyjadrení k žalobe zo dňa 25. mája 2010. Ďalej uviedol, že s rozhodnutím krajského súdu sa plne stotožňuje a považuje ho za správny. Poukázal na rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 209/04 a III. ÚS 115/03, podľa ktorých, ak odôvodnenie rozsudku stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozsudku, postačuje na záver, že z tohto aspektu je plne realizované právo účastníka na spravodlivý proces. Podľa názoru žalovaného sa krajský súd vysporiadal v rovine právnej s kľúčovou otázkou a vzal do úvahy všetky písomné podania žalobkyne. Žalobkyňa nepreukázala existenciu stálej prevádzkarne a nepreukázala žiadny iný príjem z celosvetového základu dane, ktorý bol vo Francúzsku zdaniteľný, v dôsledku čoho nemohla ani preukázať jeho zahrnutie do základu dane na území Slovenskej republiky.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo z dôvodov a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP) a po oboznámení sa so spisovým materiálom dospel k záveru, že odvolanie žalobkyne je opodstatnené a že napadnutý rozsudok krajského súdu je potrebné zrušiť a vrátiť na ďalšie konanie.

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).

Pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona (§ 246c ods. 1 veta prvá OSP).

V písomnom vyhotovení rozsudku sa po slovách „V mene Slovenskej republiky“ uvedie označenie súdu, mená a priezviská sudcov a prísediacich, presné označenie účastníkov a ich zástupcov, účasť prokurátora, označenie prejednávanej veci, znenie výroku, odôvodnenie, poučenie o lehote na podanie odvolania a náležitostiach odvolania podľa § 205 ods. 1 a 2, poučenie o možnosti výkonu rozhodnutia a deň a miesto vyhlásenia (§ 157 ods. 1 OSP).

V odôvodnení rozsudku súd uvedie, čoho sa navrhovateľ (žalobca) domáha a z akých dôvodov, ako sa vo veci vyjadril odporca (žalovaný), prípadne iný účastník konania, stručne, jasne a výstižne vysvetlí, ktoré skutočnosti považuje za preukázané a ktoré nie, z ktorých dôkazov vychádzal a akými úvahami sa pri hodnotení dôkazov riadil, prečo nevykonal ďalšie navrhnuté dôkazy a ako vec právne posúdil. Súd dbá na to, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé (§ 157 ods. 2 OSP).

Citované zákonné ustanovenia je potrebné z hľadiska práva na súdnu ochranu v zmysle čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky vykladať a uplatňovať tak, že rozhodnutie súdu musí obsahovať dostatočné dôvody, na základe ktorých je založené.

Požiadavky na spravodlivý proces a odôvodnenie rozhodnutí podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len ako „ústava“) sa zásadne vzťahujú aj na správne súdnictvo realizujúce čl. 46 ods. 2 ústavy. Ústavný súd Slovenskej republiky už vyslovil, že „súčasťou obsahu základného práva na spravodlivý proces je aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom

súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu. Vyjadruje to aj znenie § 157 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“), podľa ktorého v odôvodnení rozsudku uvedie súd podstatný obsah prednesov, stručne a jasne vyloží, ktoré skutočnosti má preukázané a ktoré nie, o ktoré dôkazy oprel svoje skutkové zistenia a akými úvahami sa pri hodnotení dôkazov spravoval, prečo nevykonal i ďalšie dôkazy, a posúdi zistený skutkový stav podľa príslušných ustanovení, ktoré použil. Takéto odôvodnenie musí obsahovať aj rozsudok opravného (odvolacieho) súdu (§ 211 OSP).“ (pozri bližšie rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. IV. ÚS 115/03).

Povinnosť súdu riadne odôvodniť svoje rozhodnutie vyplývajúca z ustanovenia § 157 ods. 2 OSP znamená právo účastníka na dostatočné a presvedčivé odôvodnenie rozhodnutia a jeho porušením sa účastníkovi odníma možnosť náležite skutkovo aj právne argumentovať proti rozhodnutiu súdu, voči ktorému chce využiť možnosť opravného prostriedku. Nedostatok riadneho a vyčerpávajúceho odôvodnenia súdneho rozhodnutia je preto porušením práva na spravodlivé súdne konanie. Súčasťou obsahu základného práva na spravodlivé konanie [obsiahnutého v základnom práve na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „Dohovor“)] je aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany (takýto záver vyplýva aj z konštantnej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky, napr. vo veciach sp. zn. III. ÚS 909/04, sp. zn. III. ÚS 95/06, či sp. zn. III. ÚS 260/06).

Potreba riadneho odôvodnenia súdneho rozhodnutia, v ktorom súd preskúmava rozhodnutia správneho orgánu vyplýva aj z judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej aj „ESLP“). Judikatúra tohto súdu síce nevyžaduje, aby na každý argument strany, aj na taký, ktorý je pre rozhodnutie bezvýznamný, bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia, ak však ide o argument, ktorý je pre rozhodnutie rozhodujúci, vyžaduje sa špecifická odpoveď práve na tento argument. Aj keď s ohľadom na judikatúru ESLP netreba teda zdôvodňovať každý argument účastníkov konania, súdne rozhodnutia musia byť odôvodnené a musia obsahovať odpovede súdu na všetky argumenty prednesené stranami, ktoré viedli k rozhodnutiu. Dôvody musia byť špecifikované s ohľadom na skutkové okolnosti prípadu, a nie len odkazovať na predchádzajúce rozhodnutia správnych orgánov. (bližšie k tomu pozri napr. rozhodnutia ESLP vo veciach Ruiz Torija c. Španielsko z 09. decembra 1994, séria A, č. 303 - A, s. 12, § 29; Hiro Balani c. Španielsko z 09. decembra 1994, séria A, č. 303 - B; Georgiadis c. Grécko z 29. mája 1997; Higgins c. Francúzsko z 19. februára 1998).

V predmetnej veci krajský súd, ako súd prvého stupňa, konal a rozhodoval o žalobe žalobkyne na preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. I/225/16351-136068/2009/990723-r zo dňa 12. januára 2010, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Stropkov č. 736/230/9245/09/Ber zo dňa 11. septembra 2009, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007 v sume 51.279,59 eura.

V preskúvanom prípade sa podľa názoru najvyššieho súdu krajský súd žiadnym spôsobom nevysporiadal s námietkami, ktoré uplatnila žalobkyňa v žalobe, dokonca na ne v odôvodnení napadnutého rozsudku vôbec nereagoval, stotožniac sa iba s odôvodnením rozhodnutia správneho orgánu. Takýmto postupom súdu bola účastníkovi konania odňatá možnosť konať pred súdom.

Keďže v prejednávanom prípade nie je z odôvodnenia napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa zrejmé, akými úvahami sa súd riadil pri uzatváraní záveru a skutkovom stave, prečo nepovažoval za dôvodnú právnu argumentáciu žalobkyne, resp. prečo považuje jej námietky za neopodstatnené, treba považovať takýto rozsudok za nepreskúmateľný pre nedostatok dôvodov, nedávajúci dostatočné záruky pre to, že bol vydaný spôsobom, ktorý by zabezpečil ústavne zaručené právo na spravodlivý proces.

Krajský súd vyslovil, že žalobkyňa nepreukázala existenciu stálej prevádzkarne na území Francúzska, pričom podľa jeho názoru nepostačovalo na jej preukázanie tvrdenie, že činnosťou mandatára v zmysle uzatvorenej Mandátnej zmluvy medzi žalobkyňou a spoločnosťou Prokonekce, s. r. o., Česká republika s odvolaním sa na čl. 5 ods. 4 Zmluvy je výkon stavebných prác pre odberateľov vo Francúzsku, ktoré

si žalobkyňa fakturovala. Takéto odôvodnenie je zmätočné a je nepostačujúce pre rozhodnutie vo veci s konečnou platnosťou. Krajský súd sa totiž vôbec nevysporiadal s objasnením pojmu „stála prevádzkareň“ v zmysle čl. 5 Zmluvy. Krajský súd sa taktiež vôbec nevysporiadal so skutočnosťou, ktorá je nepochybná z pripojeného administratívneho spisu, a to, že žalobkyňa na území Francúzska vykonávala od roku 2005 podnikateľskú činnosť podľa francúzskych predpisov, dňa 19. októbra 2005 bola zaregistrovaná na príslušnom francúzskom finančnom úrade a bolo jej pridelené daňové identifikačné číslo 48456441400015. Taktiež bola žalobkyňa na francúzskom finančnom úrade zaregistrovaná ako platiteľ dane z pridanej hodnoty a bolo jej pridelené identifikačné číslo pre daň FR38484564414, ktoré skutočnosti by svedčali pre stálu prevádzkareň v zmysle čl. 5 ods. 1 a 2 Zmluvy. Krajský súd sa taktiež vôbec nevysporiadal s námietkou žalobkyne (vôbec na ňu nereagoval), že v dňoch 31. januára až 19. mája 2008 bola v spoločnosti žalobkyne vo Francúzsku vykonaná kontrola príslušným finančným úradom za obdobie od 01. januára 2005 do 31. októbra 2007, z tejto kontroly bol vyhotovený protokol s negatívnym výsledkom a ani s námietkou, že žalobkyňa za toto obdobie vo Francúzsku daň platila. Taktiež sa krajský súd nevysporiadal s otázkou akú činnosť žalobkyňa na území Francúzska v skutočnosti vykonávala, ktorá skutočnosť je rozhodujúca pre posúdenie stálej prevádzkarne v zmysle čl. 5 ods. 3 Zmluvy. Nevysporiadal sa ani s námietkou žalobkyne, že osobou konajúcou v mene spoločnosti AFT, spol. s r. o. na území Francúzska (čl. 5 ods. 4 Zmluvy) mala byť spoločnosť Prokonekce, s. r. o., Česká republika, a to na základe mandátnej zmluvy, ktorej obsah krajský súd vôbec neposúdil, ktorá skutočnosť je rozhodujúca pre posúdenie stálej prevádzkarne v zmysle čl. 5 ods. 4 a 5 Zmluvy.

Podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) je z obsahu pripojeného administratívneho spisu zrejmé a nebolo to ani sporné medzi účastníkmi, že príjmy v sume 80.918,142,- Sk pochádzajú z územia Francúzska. Pokiaľ sa preukáže, že žalobkyni vznikla na území Francúzska stála prevádzkareň v zmysle čl. 5 Zmluvy (a to aj činnosťou inej osoby - mandátára bez ohľadu na to či dodávala stavbu alebo stavebné práce), a pokiaľ tieto príjmy podliehajú zdaneniu na území Francúzska (čl. 7 Zmluvy), podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, ide o príjmy priraditeľné stálej prevádzkarni zahrnutelné do celosvetového základu dane a na území Slovenska sa potom má postupovať v zmysle ustanovenia § 1 ods. 2 zákona o dani z príjmov a čl. 25 Zmluvy a príjmy zo zdrojov na území Francúzska vyňať zo zdanenia na území Slovenskej republiky.

Vzhľadom na uvedené Najvyšší súd Slovenskej republiky musel napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 221 ods. 1 písm. f/ OSP a zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie (§ 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 221 ods. 2 OSP).

Pre úplnosť veci najvyšší súd poukazuje na to, že pokiaľ žalobkyňa predložila správcovi dane alebo žalovanému akúkoľvek písomnosť vo francúzskom jazyku bez jeho prekladu do jazyka slovenského, táto skutočnosť nemôže byť dôvodom na vylúčenie takejto písomnosti z dôkazných prostriedkov, pretože v zmysle ustanovenia § 29 ods. 4 zákona o správe daní, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno objasniť okolnosti rozhodujúce pre posúdenie veci. Ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre posúdenie veci a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi.

V novom rozhodnutí bude povinnosťou krajského súdu postupovať v intenciách názoru odvolacieho súdu, ktorým je viazaný (§ 250ja ods. 4 OSP), a vysporiadať sa dôsledne so všetkými námietkami žaloby.

Súčasne krajský súd v novom rozhodnutí opätovne rozhodne o náhrade trov konania vrátane trov odvolacieho konania (§ 224 ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP).

Záverom najvyšší súd uvádza, že vzhľadom k tomu, že zákonom č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 479/2009 Z. z.“) bolo s účinnosťou od 01. januára 2012 zrušené Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Banskej Bystrici, ktorého pôsobnosť a právomoci na úseku

správy daní a poplatkov prešli na novozriadené Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Bratislave (§ 2 ods. 1 písm. b/ zákona č. 479/2009 Z. z.), podľa informácií poskytnutých Finančným riaditeľstvom Slovenskej republiky v Bratislave, t. č. pre oblasť správy daní a poplatkov pôsobiace na adrese Lazovná ulica 63, 974 01 Banská Bystrica, najvyšší súd podľa § 107 ods. 4 OSP na strane žalovaného konal s vyššie uvedeným právnym nástupcom pôvodne uvádzaného žalovaného.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto uzneseniu n i e j e prípustný opravný prostriedok.