

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/23/2019
Identifikačné číslo spisu: 8017200796
Dátum vydania rozhodnutia: 15.10.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:8017200796.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu (spravodajca) a sudcov JUDr. Milana Moravu a JUDr. Petry Príbelskej, PhD. v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobcu): REMOPEL s.r.o., Hollého 30/352, Sabinov, IČO: 36 474 614, právne zastúpený: JUDr. Eugen Kostovčík, advokát Gelnická 33, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102174164/2017 zo dňa 13. októbra 2017, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/56/2017-31 zo dňa 27. novembra 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/56/2017-31 zo dňa 27. novembra 2018 z a m i e t a.

Účastníkom konania právo na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102174164/2017 zo dňa 13.10.2017, ktorým žalovaný zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Prešov č. 100810828/2017 zo dňa 10.05.2017, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (Daňový poriadok) určil žalobcovi rozdiel v sume nadmerného odpočtu 71 861,61,- euro na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2015, t. j. znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie december 2015 zo sumy 149 255,02,- euro na sumu 77 393,41,- euro.

2. Správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti na DPH za zdaňovacie obdobie december 2015. Zistil, že kontrolovaný daňový subjekt si v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry č. 37/2015 z 23.12.2015 dodávateľa DANEX PLUS s.r.o. (ďalej aj len „DANEX“) s predmetom fakturácie: fakturujeme Vám v zmysle zmluvy o dielo č. RZ-05-09-2015 zo

dňa 20.10.2015 za obdobie od 12.11.2015 do 23.12.2015 za stavebné a všetky na nich nadväzujúce a s nimi súvisiace práce investičnej akcie projektu s názvom „Sabinov - rekonštrukcia bývalej podnikovej kuchyne na reštauráciu s kuchyňou“, v zmysle priloženého súpisu skutočne vykonaných prác. Pri faktúre č. 37/2015 bol priložený zisťovací protokol o vykonaných stavebných prácach z 23.12.2015, krycí list, súpis vykonaných prác. Faktúra č. 37/2015 bola vystavená na základe zmluvy o dielo č. RZ - 05-09-2015 uzavretej podľa § 536 a nasledujúcich Obchodného zákonníka v súlade s ustanovením § 45 zákona č. 25/2006 Z. z. o verejnom obstarávaní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ktorá bola uzatvorená medzi zmluvnými stranami: verejný obstarávateľ REMOPEL s.r.o., Hollého 30/352, Sabinov - žalobca a zhotoviteľ DANEX PLUS s.r.o. Soľ 109, Soľ. Zmluva bola podpísaná zmluvnými stranami dňa 20.10.2015 žalobca a 21.09.2015 DANEX PLUS s.r.o. Predmet plnenia zákazky uvedený v zmluve bol definovaný takto: zhotoviteľ sa zaväzuje, že zabezpečí kompletnú dodávku a realizáciu stavebných prác na predmet zákazky: „Sabinov - rekonštrukcia bývalej podnikovej kuchyne s jedálňou na reštauráciu s kuchyňou“ v rozsahu podľa spracovanej projektovej dokumentácie poskytnutej vo verejnom obstarávaní a následne výkazu výmery z elektronickej aukcie. Zhotoviteľ sa zaväzuje vykonať predmetné dielo vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť (bod 2.1 zmluvy).

3. Krajský súd zistil, že v prejednávanej veci nedošlo k naplneniu predmetu dane a z faktúr za jednotlivé zdaňovacie obdobia v dotknutom roku nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj len „zákon o DPH“) v nadväznosti na § 69 ods. 1 citovaného zákona, pretože išlo len o vystavené faktúry bez ekonomického opodstatnenia. Krajský súd sa stotožnil s daňovými orgánmi, že spoločnosťou DANEX neboli vykonané práce v rozsahu zodpovedajúcej faktúre č. 37/2015 a priloženému súpisu prác. Poukázal na to, že správca dane správne zistil, že s uvedenou faktúrou úzko súvisí faktúra č. 2015190 vystavená žalobcom pre odberateľa - DANEX. V tejto súvislosti krajský súd súhlasil s posúdením správcu dane, že porovnaním súpisov vykonaných prác, ktoré boli predložené k faktúram bolo preukázané, že tieto súpisy sú takmer vo všetkých položkách v časti množstva a merných jednotiek rovnaké, pričom sa líšia medzi sebou len jednotkovou cenou alebo celkovou cenou, kde v označení cena v súpise pri faktúre č. 37/2015 od dodávateľa DANEX sú údaje navýšené. Podľa krajského súdu tak boli zo strany žalobcu porušené ustanovenia § 49 ods. 1 v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, pretože dodávateľovi - DANEX nevznikla daňová povinnosť v takom rozsahu, v akom je to aplikované v uvedenej faktúre č. 37/2015.

4. Krajský súd poukázal na dôkazné bremeno na strane žalobcu, pričom pripomenul, že prijatie formálne bezchybných faktúr ešte samo o sebe nezakladá právo na odpočet dane a je potrebné, aby tieto nesporne preukazovali vyžadovanú skutočnosť vo všetkých jej znakoch - v právnej skutočnosti, v objekte a v subjekte, čo žalobca v danom prípade nesplnil. Podľa krajského súdu žalobca nemal dôvod fakturovať spoločnosti DANEX práce vykonávané vlastnými zamestnancami, ktorí dostávali za prácu odmenu vo forme mzdy a plnenia prijaté od iných dodávateľov, pretože žalobca nedodal služby pre DANEX, ale ich prijal a vykonal sám pre seba na zhodnotenie svojho majetku. Ak teda nebola dodaná služba pre DANEX PLUS nevznikla žalobcovi daňová povinnosť a nebol ani dôvod vystaviť faktúru č. 2015190. Žalobcovi k vystaveniu faktúry č. 2015190 nevznikla daňová povinnosť v zmysle § 19 ods. 1 a 2 v nadväznosti na § 69 ods. 1 zákona o DPH, keďže išlo len o fakturačné dodanie bez ekonomického opodstatnenia. Práce, ktoré vyfakturovala DANEX žalobcovi boli uskutočnené prevažne zamestnancami žalobcu a jeho dodávateľmi, v dôsledku čoho zamestnanci DANEX vykonali len malú časť týchto prác, ktorá vlastne je predmetom dane z pridanej hodnoty a ktorú si môže žalobca uplatniť v rámci dane z pridanej hodnoty ako časť faktúry, ktorá tieto podmienky spĺňa. DANEX však zahrnula do hodnoty vyfakturovaných prác hodnotu prác zrealizovaných žalobcom, tak ako keby boli všetky práce vykonané jej spoločnosťou. Uvedené bolo dôvodom neuznania časti nároku na odpočítanie dane v sume vyčíslenej na faktúre.

5. Krajský súd mal za preukázané, že správca dane analyzoval všetky deklarované zdaniteľné obchody a ich fakturáciu medzi žalobcom a DANEX, pričom zistil, že aj napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených zákonom o DPH, účel tohto zákona nebol dodržaný, pretože žalobcovi nevznikla daňová povinnosť z realizovania stavebných prác, pretože išlo iba o fakturáciu formálnych a nepreukázaných

dodaní, pri ktorých pridaná hodnota nevznikla a následne žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie DPH z týchto dodaní stavebných prác. Krajský súd sa stotožnil so závermi daňových orgánov, že samotná zmluva o dielo, ktorá bola uzatvorená medzi žalobcom a DANEX č. RZ-05-09-2015 zo dňa 20.10.2015 naplnená nebola, pretože jej predmetom bolo kompletne zabezpečenie dodávky a realizácie stavebných prác, čo sa však nestalo. Krajský súd nesúhlasil s argumentáciou žalobcu, že došlo k nepredvídaným okolnostiam, ktoré museli byť riešené a preto on svojimi zamestnancami vykonal časť prác na svojom majetku a svojimi zamestnancami, resp. subdodávateľmi. Títo totiž pracovali na uvedenej nehnuteľnosti žalobcu a za uvedené práce boli odmenení a to formou mzdy, ako zamestnanci, ale aj formou de facto samotnej faktúry, ktorá bola preplatená spoločnosťou DANEX ako faktúra č. 2015190. Vo vzťahu k zmienenej zmluve o dielo krajský súd poukázal na to, že hoci bola uzatvorená v zmysle ustanovenia § 536 Obchodného zákonníka pridrža sa svojho právneho názoru vo veci sp. zn. 2S/19/2017, v zmysle ktorého, aj keď z ustanovenia § 538 Obchodného zákonníka vyplýva, že zhotoviteľ diela môže poveriť jeho vykonaním inú osobu, ak zo zmluvy alebo z povahy diela nevyplýva nič iné, nedáva oprávnenie žalobcovi na to, aby v danom prípade na základe uvedenej zmluvy o dielo žalobca ako objednávateľ vykonal práce na vlastnej nehnuteľnosti v prospech seba, ktoré nakoniec fakturoval spoločnosti DANEX ako zhotoviteľovi diela. Táto možnosť vyplývajúca z ustanovenia § 538 Obchodného zákonníka však neznamena, že mohol poveriť žalobca vykonaním diela samého seba, t. j. objednávateľa, pretože týmto postupom došlo by k splynutiu objednávateľa a zhotoviteľa, čo vlastne malo za následok minimálne rozpor s účelom zmluvy o dielo.

6. Krajský súd poukázal na znenie zmluvy o poskytnutí nenávratného finančného príspevku zo dňa 13.07.2015 medzi poskytovateľom Ministerstvom hospodárstva SR v zastúpení Slovenská inováčná a energetická agentúra a prijímateľom - žalobcom, pričom konštatoval, že ak sa počas realizácie zmluvy o dielo s dodávateľom DANEX vyskytli neočakávané komplikácie na strane dodávateľa, ktoré reálne ohrozovali plnenie podmienok zmluvy, najmä dodržanie doby fyzickej realizácie projektu do 31.12.2015 mal za povinnosť s dodávateľom DANEX riešiť uvedenú situáciu a to formou subdodávateľov tak, ako to naposledy riešil svojimi zamestnancami a subdodávateľmi. Podľa krajského súdu je v tomto prípade otázne aj, či vlastne došlo k naplneniu uvedenej zmluvy o poskytnutí nenávratného finančného príspevku, keď samotný objednávateľ si realizoval zhotovenie samotného diela sám, vlastnými zamestnancami na vlastnej nehnuteľnosti.

7. Krajský súd konštatoval, že ani správca dane, ani žalovaný vo svojom rozhodnutí neposudzovali uvedený stav medzi žalobcom a DANEX ako vzťah, v ktorom by došlo k daňovému zvýhodneniu na základe podvodu a pokiaľ žalobca poukazoval na rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C - 255/02 Halifax, konštatoval, že nejde o obdobný prípad v tomto konaní, keďže žalobca nebol zapojený do žiadneho reťazca a daňové orgány neposudzovali tento prípad ako podvodné konanie.

8. K argumentácii judikatúrou Súdneho dvora EÚ vo veci C - 439/04 a C - 440/04 krajský súd uviedol, že pokiaľ žalobca vedel, že k samotnému naplneniu ustanovení zákona o DPH, tak ustanovenia § 49 ods. 1, ako aj § 51 ods. 1 písm. a) nedôjde tým, že vystaví faktúru v prospech spoločnosti DANEX, pretože dôjde k porušeniu uvedených ustanovení mal si byť vedomý toho, že jedine vnútroštátny súd môže takéto priznanie práva na odpočet ako platiteľovi dane odmietnuť. V tomto svetle objektívnych skutočností bolo preukázané, že pokiaľ takto žalobca ako daňový subjekt zmyšľal, tak sa už na začiatku svojho konania dopúšťal porušenia ustanovení zákona o DPH.

9. Krajský súd sa stotožnil so závermi správcu dane ohľadom daňovej povinnosti ako platiteľa dane z faktúr č. 2015022 a č. 2015023 s dátumami vyhotovenia 03. a 08.12. za odborné poradenstvo a manažment v zmysle uzatvorenej zmluvy o poskytnutí služieb medzi dodávateľom PFM a odberateľom - žalobcom. Mal za preukázané, že všetky dostupné dokumenty, ktoré súviseli s vykonaním diela v obci Selice ako podklad poskytol žalobca, pričom sa jednalo o súpisy vykonaných prác a tieto pre obec Selice nemohla vypracovať spoločnosť PFM, pretože podľa zistenia správcu dane s Ing. I. B., ani so spoločnosťou PFM ani so spoločnosťou P.T.P. nebola obec Selice v kontakte. Krajský súd poukázal na výpovede konateľov a zistenia správcu dane ohľadom fakturovaných služieb, zmlúv a činností, z ktorých vyplýva, že neboli naplnením materiálnej podstaty uvedených faktúr. Z uvedeného mal krajský

súd za preukázané, že daňové orgány postupovali v súlade so zákonom, keď služby, ktoré mali byť poskytnuté spoločnosťou PFM ako dodávateľom pre odberateľa-žalobcu neuznal. Z vykonaného dokazovania mal krajský súd za preukázané, že činnosti ako vypracovanie analýz zmlúv bez vypovedacej schopnosti, vypracovanie zápisov zo stretnutí, organizovanie osôb nenapĺňajú obsah činností definovaných v časti II. Zmluvy - špecifikácia služieb a poradenstva, na ktorú sa faktúry odvolávajú.

10. Žalobca ako sťažovateľ podal v zastúpení advokátom včas kasačnú sťažnosť a navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného zruší a vec mu vráti na ďalšie konanie. Kasačnú sťažnosť odôvodnil tým, že krajský súd nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces podľa § 440 ods. 1 písm. f) SSP. Namietal, že krajský súd sa nevysporiadal dostatočne s argumentmi sťažovateľa. Zdôraznil, že ťažiskovým argumentom bolo, že žalovaný nepostupoval podľa § 3 ods. 9 daňového poriadku, kedy v skutkovo a právne zhodnom prípade dospel k diametrálne odlišnému právnemu záveru. V tejto súvislosti poukázal na konanie pred krajským súdom vo veci sp. zn. 5S/9/2017. Uvedené podľa sťažovateľa narúša princíp právnej istoty. S poukazom na skutočnosť, že daňové orgány môžu konať len tak, ako im umožňuje zákon namietal, že pokiaľ je výklad práva nejasný, je potrebné postupovať miernejšie a teda v zmysle zásady in dubio mitius. Sťažovateľ namietal, že krajský súd sa nezaoberal jeho ťažiskovým argumentom, spočívajúcim v tom, že správca dane mal zmluvný vzťah medzi sťažovateľom a DANEX posúdiť ako prenájom zamestnancov, resp. dočasné pridelenie zamestnancov. Poukázal na rozsudok Súdneho dvora C-255/02 Halifax, ktorý podľa jeho názoru krajský súd vyhodnotil nedostatočne. Uvedený rozsudok je relevantný v tom, že v danom prípade boli vylúčené ekonomicky neopodstatnené plnenia a nastolená situácia, ktorá by vznikla, ak by tieto v danej veci neexistovali. V tejto súvislosti poukázal na svoju argumentáciu, že pokiaľ by namiesto žalobcu v zmluvnom vzťahu s DANEXOM bol iný subdodávateľ, tak by DANEX rovnako ako pri faktúrach žalobcu, faktúry od iného subdodávateľa rovnako zakalkulovala do finálnej faktúry. Sťažovateľ s poukazom na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/19/2015 zo dňa 23.02.2017 uviedol, že právo nárokovateľné platiteľom dane môže byť odopreté, pokiaľ relevantná hospodárska činnosť nemá žiadne objektívne vysvetlenie, než len získanie nároku na odpočítanie dane. V danom prípade však sťažovateľ poukazoval na mimoriadnu situáciu, ktorej dôsledkom bolo neštandardné riešenie. S poukazom na zásadu daňovej neutrality namietal, že pokiaľ daňové orgány nepriznali právo na odpočet sťažovateľovi ani DANEX, ide o neprimeraný zásah do práv platiteľov DPH. K namietanému neodstráneniu nezrovnalostí vo výpovediach Ing. B. a J. Y. uviedol, že uvedené nekorešponduje § 24 ods. 2 daňového poriadku. Keďže sa podľa sťažovateľa žalovaný nevysporiadal dostatočne so všetkými relevantnými námietkami sťažovateľa, konal v rozpore s § 74 ods. 2 daňového poriadku.

11. Žalovaný sa vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti nestotožnil s argumentáciou sťažovateľa a pridržal sa svojho odôvodnenia v napadnutom rozhodnutí a rozsudku krajského súdu. Kasačnú sťažnosť navrhol zamietnuť ako nedôvodnú.

12. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky <. (§ 137 ods. 2 a 3 SSP) a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná a preto ju zamietol podľa § 461 SSP.

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

14. Podľa § 19 ods. 1 prvej vety zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Podľa § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

15. Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, 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 voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

16. Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, 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.

17. Podľa § 69 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, každá osoba, ktorá uvedie vo faktúre alebo v inom doklade o predaji daň, je povinná zaplatiť túto daň.

18. Kasačný súd poukazuje osobitne na skutkovú okolnosť relevantnú pre posúdenie veci, ktorá spočívala v tom, že sťažovateľ rekonštruoval vlastnú nehnuteľnosť jednak svojimi dodávateľmi a okrem toho ešte svojimi vlastnými zamestnancami. Pokiaľ ide o sporné faktúry č. 37/2015 a č. 2015190 je nevyhnutné ozrejmiť, že tieto vychádzali z obchodného vzťahu s dodávateľom DANEX. V tejto súvislosti je možné zo skutkového hľadiska konštatovať, že kasačný súd mal s poukazom na dokazovanie vykonané správcou dane za preukázané skutkové zistenia, v zmysle ktorých sťažovateľ uskutočnil z celkového rozsahu prác určitú časť tohto rozsahu a zvyšnú časť rozsahu prác na predmetnej nehnuteľnosti uskutočnil jeho dodávateľ DANEX. Podľa spornej faktúry č. 37/2015 však dodávateľ vyfakturoval sťažovateľovi celkový (kompletný) rozsah prác a teda podľa údajov z faktúry a jej prílohy (súpis vykonaných prác) sa uvedené z formálneho hľadiska javí tak, ako keby dodávateľ DANEX uskutočnil a teda dodal sťažovateľovi služby v takom rozsahu, ako je uvedené na faktúre. Uvedené formálne hľadisko, však vychádzajúc zo spornej faktúry č. 2015190 ako aj vykonaného dokazovania nereflektuje skutočnosť, a teda nebolo preukázané skutočné dodanie služieb sťažovateľovi zo strany dodávateľa v takom rozsahu, v akom je uvedené na faktúre 37/2015. K realizácii služieb, ako takej v danom prípade skutočne došlo, čo preukazujú závery správcu dane z miestneho zisťovania, avšak tieto služby neboli dodané ani v deklarovanom rozsahu a taktiež v tejto súvislosti neboli dodané deklarovaným dodávateľom DANEX. Z uvedeného je zrejmé, ako krajský súd správne konštatoval, že dodávateľovi-DANEX nevznikla daňová povinnosť v takom rozsahu, aký je formálne deklarovaný v spornej faktúre č. 37/2015. Uvedené potvrdzuje faktúra č. 2015190 a jej príloha (súpis vykonaných prác), ktorú vystavil sťažovateľ ako dodávateľ spoločnosti DANEX.

19. Pokiaľ ide o vystavenie spornej faktúry č. 2015190 kasačný súd sa stotožňuje so záverom krajského súdu (bod 68 napadnutého rozsudku), že sťažovateľ nemal dôvod fakturovať spoločnosti DANEX práce vykonávané vlastnými zamestnancami, ktorí dostávali za prácu odmenu vo forme mzdy a plnenia prijaté od iných dodávateľov, pretože žalobca nedodal služby pre DANEX, ale ich prijal a vykonal sám pre seba na zhodnotenie svojho majetku. V prípade spornej faktúry č. 2015190 teda nedošlo k skutočnému dodaniu služieb dodávateľovi, keďže sťažovateľ tieto služby vykonal a dodal sám sebe.

20. V tejto súvislosti neobstojí námietka sťažovateľa, že správca dane mal zmluvný vzťah medzi sťažovateľom a DANEX posúdiť ako prenájom zamestnancov, resp. dočasné pridelenie zamestnancov. Zo spisu nevyplýva, že by správca dane mal dôvod uvedený zmluvný vzťah posudzovať ako prenájom zamestnancov alebo ich dočasné pridelenie. Skutočný obsah zmluvného vzťahu totiž nezodpovedá obsahu inštitútu prenájmu zamestnancov alebo ich dočasnému prideleniu. Pokiaľ by malo byť z materiálneho hľadiska nahliadané na dotknutý zmluvný vzťah ako na prenájom zamestnancov, či ich dočasné pridelenie, uvedené by muselo vyplývať z konkrétnych dôkazov a teda byť preukázané, pričom dôkazné bremeno znáša daňový subjekt, v tomto prípade sťažovateľ. Vo vzťahu k otázke posúdenia, či bolo možné na predmetný zmluvný vzťah nahliadať ako na dočasné pridelenie zamestnancov kasačný súd poukazuje na skutočnosť, že z Obchodného registra SR vyplýva, že prenájom, či sprostredkovanie zamestnancov sa nenachádza v predmete činnosti sťažovateľa. Sťažovateľ nepredstavuje agentúru dočasného zamestnávania, takže sprostredkovanie zamestnancov by bolo v danom prípade vylúčené a teda hypoteticky by mohol zo svojej pozície zamestnávateľa realizovať dočasné pridelenie zamestnancov (resp. prenájom zamestnancov). V tejto súvislosti však kasačný súd poukazuje na právnu úpravu

inštitútu dočasného pridelenia zamestnancov v § 58 zákona č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce (ďalej aj len „zákoník práce“). V zmysle § 58 ods. 1 zákonníka práce je možné realizovať dočasné pridelenie zamestnanca výlučne na základe písomnej dohody. Podľa § 58 ods. 5 zákonníka práce musí táto písomná dohoda zamestnávateľa a zamestnanca obsahovať najmä názov a sídlo užívateľského zamestnávateľa, deň, keď dočasné pridelenie vznikne, a dobu, na ktorú sa dočasné pridelenie dohodlo, druh práce a miesto výkonu práce, mzdové podmienky a podmienky jednostranného ukončenia výkonu práce pred uplynutím doby dočasného pridelenia. S ohľadom na uvedené by teda sťažovateľ, za predpokladu, že by malo v danom prípade ísť o dočasné pridelenie zamestnancov mal predložiť aspoň takéto písomné dohody, ktorými by vedel takéto tvrdenie preukázať. Hoci sa v spise nachádza zoznam zamestnancov, tento nemožno z hľadiska jeho dôkaznej sily na účely preukázania vyššie uvedenej skutočnosti, považovať za relevantný.

21. Pokiaľ sťažovateľ argumentoval odlišným právnym posúdením vo veci sp. zn. 5S/9/2017, kasačný súd konštatuje, že krajský súd bral tento prípad do úvahy a v bode 68 napadnutého rozsudku explicitne vyjadril, že sa s týmto nestotožňuje, pričom uviedol východiská, ktoré ho viedli k odlišnému názoru.

22. Kasačný súd sa stotožňuje so závermi krajského súdu, ako aj žalovaného vo vzťahu k sporným faktúram č. 2015022 a č. 2015023 vystavených daňovým subjektom PFM. Z vykonaného dokazovania, osobitne s poukazom na výpoveď zástupcu obce Selice mal kasačný súd za preukázané, že nebolo dostatočne preukázané, že dotknuté služby boli dodané dodávateľom deklarovaným na faktúre (spoločnosť PFM).

23. Kasačný súd konštatuje, že krajský súd sa s danou vecou dostatočne vysporiadal, racionálne odôvodnil svoje úvahy a vyvodil správne skutkové závery, a preto sa kasačný súd v plnej miere stotožňuje s odôvodnením krajského súdu.

24. O trovách kasačného konania rozhodol podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu neúspechu v kasačnom konaní a žalovanému nárok na náhradu trov konania zo zákona nevyplýva.

25. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.