

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	8Sžf/13/2013
Identifikačné číslo spisu:	8012200430
Dátum vydania rozhodnutia:	20.02.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Jaroslava Fúrová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:8012200430.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a Mgr. Petra Melichera, v právnej veci žalobcu: ENVIRON SERVIS, s.r.o., Prešovská 540/22, Vranov nad Topľou, IČO: 36 456 667, zastúpeného AK NOVIKMEC s.r.o., Rázusova 125, Vranov nad Topľou, IČO 36 868 701, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020505/1/453543/2012 zo dňa 16. marca 2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/53/2012 - 49 zo dňa 21. novembra 2012, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/53/2012 - 49 zo dňa 21. novembra 2012 m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č. 1020505/1/453543/2012 zo dňa 16. marca 2012 z r u š u j e a v e c v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný j e p o v i n n ý zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania vo výške 404,95 € z titulu trov právneho zastúpenia a 66 € z titulu zaplateného súdneho poplatku, na účet právneho zástupcu žalobcu, v lehote do troch dní od právoplatnosti rozsudku.

Odôvodnenie

Krajský súd v Prešove napadnutým rozsudkom zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020505/1/453543/2012 zo dňa 16. marca 2012, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Vranov nad Topľou č. 744/230/58511/2011/Hud zo dňa 16. decembra 2011, ktorým správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej v texte rozsudku len „zák. o správe daní“) vyrubil rozdiel z dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2010 v sume 4589,45 €.

Krajský súd vyhodnotil ako nedôvodnú námietku týkajúcu sa nedostatkov v postupe žalovaného pri preskúmaní rozhodnutia správcu dane. Z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia a administratívneho spisu je nepochybné, že správca dane v rámci daňovej kontroly získanými dôkazmi spochybnil samotnú realizáciu prác fakturovaných dodávateľom ROMSTAV s.r.o. a jeho subdodávateľa KAMEX SK s.r.o. Dňa 15. februára 2011 vykonal správca dane u daňového subjektu ROMSTAV s.r.o. miestne zisťovanie,

v rámci ktorého sa konateľ spoločnosti U. M. vyjadril, že výkopové práce boli realizované subdodávateľsky spoločnosťou KAMEX SK s.r.o., jeho vlastnými zamestnancami na termináli Slovnaft Dolný Hričov. Spoločnosť KAMEX SK s.r.o. o tom vyhotovila faktúry č. 2501020103385 a č. 251020103386 zo dňa 25. októbra 2010. Na základe dožiadania správcu dane vykonal Daňový úrad Prešov I. výsluch svedka L. P., konateľa spoločnosti KAMEX SK s.r.o., ktorý na pojednávaní dňa 12. augusta 2011 uviedol, že predmetná spoločnosť v roku 2010 nevykonávala žiadnu ekonomickú činnosť, ani nezamestnávala žiadneho zamestnanca. Daňový subjekt ROMSTAV s.r.o. ani jeho konateľa U. M. nepozná. Faktúry zo dňa 25. októbra 2011 pre spoločnosť ROMSTAV s.r.o. nikdy nevystavil a nie je na nich ani jeho podpis. Správca dane na základe žalobcom predložených dôkazov - evidencie vstupu zamestnancov do areálu Dolný Hričov vykonal aj šetrenie v príslušných pobočkách Sociálnej poisťovne, kde zistil, že spoločnosť ROMSTAV s.r.o. v období od 8. júla 2010 do 30. novembra 2011 bola evidovaná v evidencii zamestnávateľov a zamestnávala za toto obdobie jedného zamestnanca - dohodára I. M.. Spoločnosť KAMEX SK s.r.o. za obdobie IV. štvrťroka nebola prihlásená do registra zamestnávateľov. Lustráciou evidencie vstupu zamestnancov do areálu Dolný Hričov bolo zistené, že identifikované osoby v období III. a IV. štvrťroka 2010 neboli zamestnancami ROMSTAV s.r.o., ani neboli nikde zamestnaní (odpoveď Sociálnej poisťovne, pobočka Vranov nad Topľou zo dňa 28. novembra 2011). Na základe týchto vykonaných dôkazov bolo preukázané, že výkopové práce, ktoré boli predmetom fakturácie nemohli byť vykonané dodávateľom ROMSTAV s.r.o., ani jeho subdodávateľom KAMEX SK s.r.o. predloženie samotnej faktúry, ktorá spĺňa všetky formálne náležitosti nezaručuje platiteľovi dane automaticky právo na uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Faktúra, na základe ktorej sa uplatňuje odpočítanie dane, musí odrážať reálne skutočnosti podložené jednoznačnými dôkazmi. Iba daňové subjekty, ktoré sú priamo zainteresované v zmluvnom vzťahu môžu posúdiť aké dôkazy je potrebné zabezpečiť, aby nedošlo k jeho minimálnemu spochybneniu.

Ohľadne namietaných procesných pochybení krajský súd uviedol, že z administratívneho spisu vyplýva, že dňa 15. februára 2011 bolo správcou dane vykonané miestne zisťovanie, kde v rámci toho podával okrem iného vysvetlenie konateľ spoločnosti ROMSTAV s.r.o. U. M.. Dňa 12. augusta 2011 bol dožiadaným Daňovým úradom Prešov I. vypočutý ako svedok L. P., konateľ spoločnosti KAMEX SK s.r.o. Žalobca nebol oboznámený so skutočnosťou, že dňa 12. augusta 2011 bude ako svedok vypočutý L. P. a nebol z toho dôvodu prítomný na ústnom pojednávaní, kde by mohol využiť právo klásť svedkovi otázky. V tomto smere správca dane resp. dožiadaný daňový úrad procesne pochybil a postupoval v rozpore s § 15 ods. 5 písm. e/ zák. o správe daní.

V prípade vypočutia U. M., konateľa spoločnosti ROMSTAV s.r.o. dňa 15. februára 2010 ako je zrejmé zo zápisnice, išlo o úkon miestneho zisťovania podľa § 14 zák. o správe daní, z ktorého okrem iného vyplýva, že daňový subjekt a tretie osoby sú povinné poskytnúť zamestnancovi správcu dane všetky primerané prostriedky a pomoc potrebnú na účinné vykonanie miestneho zisťovania, najmä mu podať potrebné vysvetlenia (§ 14 ods. 5 zák. o správe daní). Konateľ spoločnosti ROMSTAV s.r.o. U. M. podával v rámci miestneho zisťovania správcovi dane vyjadrenie, a preto ani správca dane nebol povinný o tomto úkone žalobcu informovať a umožniť mu, aby bol prítomný pri jeho vykonaní. Žalobca návrhy na vykonanie výsluchu U. M. a L. P. v priebehu daňového konania nenavrhol.

Aj napriek tomu, že v konaní pred správnym orgánom sa vyskytla taká vada, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť rozhodnutia, krajský súd napadnuté rozhodnutie nezrušil, keď bol toho názoru poukazujúc na judikatúru tunajšieho súdu (R 122/2003), že prípadným zrušením rozhodnutia by sa iba zopakoval proces a odstránili formálne vady, ktoré by nemohli privodiť vecne iné, či výhodnejšie rozhodnutie pre žalobcu. Potvrdilo to aj vyjadrenie právneho zástupcu žalobcu na pojednávaní, kedy na otázku súdu, čo môže ovplyvniť z doterajšieho dokazovania vykonanie výsluchu U. M. a L. P. uviedol, že u U. M. by mohlo dôjsť k objasneniu, či jeho konanie v rámci tohto obchodného vzťahu bolo úmyselné alebo nie. Pokiaľ ide o L. P., túto osobu žalobca nepozná a nevie aké otázky by mu kládol.

Proti predmetnému rozsudku podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, v ktorom sa domáhal jeho zrušenia a vrátenia veci krajskému súdu na ďalšie konanie a priznania náhrady trov konania.

Uviedol, že U. M. ako konateľ spoločnosti ROMSTAV s.r.o. zabezpečil pracovníkov podľa požiadaviek žalobcu, ktorí boli dopravení na miesto vykonávania prác - terminál Dolný Hričov. Keďže sa jednalo o vykonávanie prác v objekte Slovnaftu, kde platia sprísnené podmienky pre vstup a vykonávané činnosti, vždy pred začatím prác boli vydané povolenia kompetentnej osoby spoločnosti Slovnaft pre konkrétne

osoby. Všetci pracovníci, ktorí sa na vykonávaní prác zúčastnili, boli poučení o zásadách bezpečnosti pri práci a poučení a svoj vstup na jednotlivých povoleniach aj vlastnoručne podpísali. Tieto osoby vždy vo vzťahu k žalobcovi vystupovali ako pracovníci spoločnosti ROMSTAV s.r.o., pričom o vykonávaní prác boli vedené záznamy v stavebnom denníku. Voči žalobcovi vystupovala ako obchodný partner spoločnosť ROMSTAV s.r.o., žiadna spoločnosť KAMEX SK, s.r.o. a ňou vykonávaná činnosť nebola žalobcovi známa. Skutočnosť, či daňové subjekty ROMSTAV s.r.o. a KAMEX SK, s.r.o. zamestnávali v období IV. štvrtroka nejakých zamestnancov nemôže mať rozhodujúcu úlohu pri posúdení toho, kto práce vykonal. Nie je možné, aby tvrdenie, podľa všetkého nedôveryhodnej osoby a jediné zistenie o neexistencii zamestnancov, prevážilo nad tvrdeniami, písomnými dôkazmi a preukázateľne vykonanými prácami.

Žalobca namietal, že žalovaný ako ani krajský súd nezaujali stanovisko k právnym materiálom citovaným v žalobe. Nie je zrejmé, prečo správca dane nevykonal konfrontáciu medzi zástupcom žalobcu a U. M., ako aj L. P. a U. M., prečo nepočkal na skončenie trestného konania, na ktoré sám podával podnet alebo sa neoboznámil s priebehom a zisteniami orgánov činných v trestnom konaní. Z napadnutého rozsudku nie je zrejmé ani to, z akých dôvodov sa týmito skutočnosťami nezaoberal ani krajský súd. Správca dane porušil zákonné ustanovenia, pokiaľ o výsluchu L. P. vopred neupovedomil daňový subjekt a neumožnil jeho zástupcovi sa výsluchu zúčastniť. Daňový subjekt by mal možnosť priamo položiť otázku p. P. a preukázať svoje tvrdenia alebo vyvrátiť tvrdenia U. M.. Aj napriek nezrovnalostiam vo výpovedi L. P. a záznamu z miestneho zisťovania U. M., nebola vykonaná konfrontácia medzi nimi.

Rovnako pri výsluchu U. M. bol zák. o správe daní obidený, keď bolo vykonané miestne zisťovanie. Pokiaľ krajský súd nepovažoval túto vadu za takú, ktorá by mohla mať vplyv na zákonnosť rozhodnutia, týmto postupom bolo umožnené zhojenie nedostatočne zisteného skutkového stavu a tým zásah do práv daňového subjektu. Krajský súd nebol zo svojej pozície oprávnený prejudikovať, aké skutočnosti by bolo možné zistiť alebo sa od nich odvíjať a najmä predpokladať, ako by následne rozhodli daňové orgány.

Žalobca tiež uviedol, že skutočnosť, či práce boli vykonávané zamestnancami spoločnosti ROMSTAV s.r.o. riadne prihlásenými a evidovanými v Sociálnej poisťovni alebo osobami pre spoločnosť ROMSTAV s.r.o. „načierno“, pri ktorých spoločnosť ROMSTAV s.r.o. pracovníkov neprihlásila, neodviedla za nich daň a povinné sociálne a zdravotné odvody, nemôže byť podstatnou skutočnosťou, pre posúdenie dodania služieb pre žalobcu. Tieto skutočnosti len vypovedajú o porušení zákonných povinností spoločnosťou ROMSTAV s.r.o. Žalobca nemôže byť braný na zodpovednosť za svojho obchodného partnera. Je otázne, či by správca dane dodanie prác uznal a rozdiel dane nevyrubil, pokiaľ by spoločnosť ROMSTAV s.r.o. alebo KAMEX SK s.r.o. mali osoby, ktoré práce vykonali, riadne zamestnané a evidované v Sociálnej poisťovni. Žalobca poukázal, že pre štát je výhodnejšie vyrubiť rozdiel dane pre subjekt, ktorý riadne vykonáva podnikateľskú činnosť, má príjmy a vlastní majetok, pretože tento je schopný rozdiel dane zaplatiť, ako uplatňovať zaplatenie dane od subjektu, ktorý už má iného spoločníka a konateľa, so správcou dane nekomunikuje, nemá príjmy a nič nevlastní.

Žalobca v súvislosti s vlastným dôkazným bremenom poukázal na závery vyplývajúce z rozsudkov tunajšieho súdu sp. zn. 3Sžf/1/2011 a 3Sžf/1/2010. Mal za to, že predložil všetky dokumenty, ktoré dostatočne preukazovali dodanie služieb. Správca dane sa nezaoberal vyjadrením k protokolu, inak by zistil, že obdobné prípady už boli riešené Ústavným súdom SR a Súdny dvorom EÚ. Nie je zrejmé, akú daňovú povinnosť vo vzťahu k svojmu dodávateľovi žalobca porušil. Splnil všetky povinnosti, ktoré je možné od neho v normálnom obchodnom styku požadovať, vie podložiť a preukázať, u koho si práce objednal, kto mu faktúru vystavil, komu za práce zaplatil, vie preukázať, že práce boli vykonané, ktorými osobami, dátum a čas ich vykonania a kontrolovania vykonávaných prác. Práce boli následne ďalej dodané odberateľovi žalobcu.

Žalovaný sa dopustil závažných procesných pochybení, pokiaľ neumožnil žalobcovi zúčastniť sa na miestnom zisťovaní a vypočutí U. M. a neuskutočnil výsluch tohto svedka, ktorého výpoveď bola základným podkladom k vydaniu platobného výmeru. Žalobca nebol upovedomený ani o výsluchu L. P.. Zároveň v celom konaní nedošlo ku konfrontácii medzi žalobcom a svedkom P. resp. medzi svedkami za účelom odstránenia rozporov v ich výpovediach. Žalobca nemal možnosť sa bezprostredne vyjadrovať k tvrdeniam svedkov, resp. nemal možnosť im klásť otázky, čím došlo k porušeniu princípu rovnosti zbraní. V tejto súvislosti poukázal na rozhodnutia tunajšieho súdu sp. zn. 3Sžf/81/2008, 3Sžf/35/2009, 5Sžf/5/2009 a nález Ústavného súdu SR sp. zn. IV. ÚS 359/2010.

Ďalej žalobca namietal nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku pre nedostatok dôvodov, pričom

poukázal na uznesenie tunajšieho súdu sp. zn. 6Sžf/32/2010. Krajský súd sa nezaoberal žalobnou argumentáciou žalobcu, a to najmä vo vzťahu k tam uvádzaným rozsudkom tunajšieho súdu sp. zn. 5Sžf/37/2010, 3Sžf/1/2011, 3Sžf/1/2010 a rozsudku Súdneho dvora EÚ C-439/04 Recolta Recycling. Krajský súd sa nezaoberal namietanými procesnými pochybeniami vo vykonanom dokazovaní. Správca dane nezistil dostatočne skutkový stav, keď zisťoval, či spoločnosti ROMSTAV s.r.o. a KAMEX SK s.r.o. mali zamestnancov, ktorí by práce vykonali, ale nevypočul osoby, ktoré práce vykonali. Pre správne posúdenie veci bolo potrebné zistiť, kto boli osoby vykonávajúce práce, kto ich na akciu vyslal, či im niekto vyplácal za prácu odplatu a pod. Týmito skutočnosťami sa daňové orgány nezaoberali, zo strany žalobcu boli tieto osoby brané ako pracovníci dodávateľa, na zisťovanie, či sú skutočne jeho zamestnancami nebol oprávnený. Žalobca mal za to, že správca dane mal vyčakať na výsledok trestného konania, na začatie ktorého dal podnet, v ktorom konaní boli vypočúvaní pracovníci zúčastnení na výkone prác pre žalobcu. Správca dane postupoval v rozpore so základnými zásadami dokazovania a jeho záver o nedodaní stavebných prác spoločnosťou ROMSTAV s.r.o. bol vyvodený iba na základe subjektívnych úsudkov. Žalobca nemôže byť sankcionovaný za nedisciplinovanosť iného daňového subjektu, ktorého postup alebo daňová a účtovná evidencia nezodpovedala skutočnosti. V procese dokazovania nebol vykonaný žiaden relevantný dôkaz, ktorý by odôvodňoval závery správcu dane.

K podanému odvolaniu sa písomne vyjadril žalovaný tak, že navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdiť.

Uviedol, že je na odvolacom súde, aby hodnotil splnenie zákonných požiadaviek na formálnu stránku rozsudku a jej vplyv na správnosť rozhodnutia vo veci. Napadnutý rozsudok nepovažoval za nepreskúmateľný pre nedostatok dôvodov. Za rozhodujúce považoval vysporiadanie sa s kľúčovou otázkou, a to či žalobcovi vzniklo právo na odpočítanie DPH a či splnil na realizáciu tohto práva zákonné podmienky. Žalobca nepreukázal, že ním deklarovaný zdaniteľný obchod realizovala firma ROMSTAV s.r.o., a preto správca dane odpočítanie dane neuznal. Bolo povinnosťou súdu sa vysporiadať len s tými námietkami, ktoré mali pre vec podstatný význam. Prvostupňový súd sa s námietkami žalobcu vysporiadal spôsobom a v rozsahu, ktorý zodpovedá judikatúre.

Žalovaný ďalej uviedol, že zrušenie rozhodnutia z dôvodu neprítomnosti žalobcu na ústnom pojednávaní so svedkom Júliusom P. by nemohlo privodiť iné vecné, či výhodnejšie rozhodnutie. Na tomto ústnom pojednávaní by s určitosťou, aj napriek prítomnosti odvolateľa, nebol preukázaný opak dôležitých skutkových zistení správcu dane. Svedok U. M. nebol ustanovený za svedka, bolo vykonané miestne zisťovanie, o ktorom úkone nebol správca dane povinný daňový subjekt informovať. Správca dane sám rozhoduje, aký dôkaz vykoná a aký nie, čo platí aj o vykonaní konfrontácie medzi svedkami.

Ohľadne rozloženia dôkazného bremena žalovaný uviedol, že žalobca bol povinný preukázať splnenie právnych predpokladov pre odpočítanie dane. Keď žalobca disponoval faktúrou v zmysle § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej v texte rozsudku len „zák. o DPH“), dostal iba zákonnú možnosť uplatniť právo na odpočítanie dane, čo však neznamena, že predloženie faktúry stačí na to, aby splnil zákonné podmienky možnosti daň odpočítať. Aplikáciou názoru žalobcu by došlo k nezákonnému zúženiu rozsahu dôkazného bremena pri uplatnení nároku podľa § 49 ods. písm. a/ v spojení s § 51 ods. 1 písm. a/ zák. o DPH do tej miery, že by sa v podstate od neho nepožadovalo dôsledné plnenie povinnosti vyplývajúcej z § 29 ods. 8 zák. o správe daní. Rovnako by sa zasiahlo do aplikácie zásady materiálnej pravdy premietnutej do povinnosti správcu dane preveriť základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti v spojení so zásadou voľného hodnotenia dôkazov a posudzovania právnych úkonov vždy podľa skutočného obsahu. Žalobca sa dotkol iba časti rozsahu svojho dôkazného bremena, nepreukazoval však aj vierohodnosť predložených dokladov. Reálnosť uskutočnenia deklarovaného zdaniteľného obchodu preukázaná nebola. Nebolo povinnosťou správcu dane zisťovať skutočného vykonávateľa stavebných prác, ale zisťovať skutkový stav vo vzťahu k splneniu zákonných podmienok na odpočítanie dane.

Pokiaľ žalobca poukazoval na rozsudok Súdneho dvora EÚ C-439/04 Recolta Recycling, tento na danú vec nemožno aplikovať, keďže nebolo nesporne preukázané dodanie tovaru a rovnako nevyplýva, že by bolo orgánmi činnými v trestnom konaní právoplatne zistené podvodné konanie v rámci reťazca. Pre správcu dane nie je prípustné, aby si urobil úsudok, či bol spáchaný trestný čin alebo priestupok.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 veta prvá O. s. p. v spojení s § 10 ods. 2 O. s. p.), preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo (podľa § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p. v spojení s § 211 a nasl. O. s. p.) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu je dôvodné.

Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2 O. s. p. s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 20. februára 2014 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O. s. p.).

Podľa čl. 2 ods. 2 Ústavy SR, štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon.

Podľa § 15 ods. 5 písm. d/, e/ zák. o správe daní, daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len "kontrolovaný daňový subjekt"), má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo nahliadnuť do zápisnice z miestneho zisťovania vykonaného u iného daňového subjektu v súvislosti s daňovou kontrolou vykonávanou u kontrolovaného daňového subjektu a klásť svedkom a znalcom otázky pri ústnom pojednávaní.

Podľa § 29 ods. 2 zák. o správe daní, správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 8 zák. o správe daní, daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Z obsahu predložených spisov najvyšší súd zistil, že predmetom súdneho prieskumu je rozhodnutie žalovaného č. 1020505/1/453543/2012 zo dňa 16. marca 2012, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Vranov nad Topľou č. 744/230/58511/2011/Hud zo dňa 16. decembra 2011, ktorým správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. o správe daní vyrubil rozdiel z dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2010 v sume 4589,45 €, keďže dodávateľ uvedený na žalobcom predložených faktúrach ani jeho tvrdený subdodávateľ dodanie služieb nevykonali, a teda žalobca porušil § 49 ods. 1, 2 v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a/ zák. o DPH tým, že si uplatnil odpočítanie dane z faktúr za dodanie služieb daňovým subjektom, ktorý práce nevykonával, teda zdanie plnenie neuskutočnil, a preto správca dane nepriznal žalobcovi právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty v sume 4589,45 €.

Najvyšší súd sa nestotožnil s názorom vysloveným v rozsudku prvostupňového súdu týkajúceho sa hodnotenia procesných pochybení v priebehu daňovej kontroly, keď aj napriek tomu, že krajský súd konštatoval výskyt vady, ktorá by mohla mať vplyv na zákonnosť rozhodnutia, považoval za nedôvodné rušiť napadnuté rozhodnutie žalovaného.

Základnou úlohou správcu dane v daňovom dokazovaní je v zmysle § 29 ods. 2 zák. o správe daní uplatniť zásadu prejednávacieho, tzn. aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti žalobcu boli zistené aj bez jeho súčinnosti čo najúplnejšie s tým, že nikto nemôže viazať správcu dane povinnosťou vykonávať dokazovanie iba v rámci dôkazných prostriedkov navrhnutých alebo očakávaných žalobcom ako daňovým subjektom. Avšak na druhej strane nesmie správca dane opomenúť, resp. iným spôsobom poškodiť daňový subjekt na jeho právach počas daňového dokazovania. Toto sa však stalo s následkom, ktorý mohol mať priamy dosah na zákonnosť prijatého daňového rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O. s. p.), nakoľko práve výpovede p. M. a p. P. je potrebné považovať za rozhodujúce pre zistenie skutkového stavu a žalobcovi resp. jeho zástupcovi malo byť umožnené v súvislosti s nimi uplatniť svoje procesné oprávnenia.

Ohľadne vykonaného miestneho zisťovania je potrebné uviesť, že zo zápisnice o tomto úkone zo dňa 15. februára 2011 vyplýva, že zamestnanci správcu dane sa dostavili do sídla spoločnosti ROMSTAV s.r.o. dňa 8. februára 2011, kde sa však nikto nenachádzal, a preto nechali konateľovi U. M. predvolanie na daňový úrad na 14. februára 2011. Z uvedeného je nepochybné, že U. M. nepodával vysvetlenie počas miestneho zisťovania, keďže vtedy sa v mieste sídla spoločnosti ROMSTAV s.r.o. nezdržiaval, ale až následne po vykonanom miestnom zisťovaní sa dostavil na daňový úrad, ktorý úkon bolo potrebné hodnotiť ako svedeckú výpoveď.

Skutočnosť, že správca dane svojim postupom neumožnil žalobcovi resp. jeho zástupcovi uplatniť v priebehu daňovej kontroly uplatniť náležité procesné práva, nemožno považovať za takú, ktorá by nemohla mať vplyv na zákonnosť rozhodnutia, čo napokon nespochybnil ani krajský súd. Žalobcovi náležala voľba spôsobu a rozsahu využitia svojich zákonných oprávnení.

Žalobca už v priebehu konania pred daňovými orgánmi poukazoval v súvislosti s právnym posúdením veci na judikatúru tunajšieho súdu (rozsudok sp. zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15. marca 2011) a judikatúru Súdneho dvora EÚ (rozsudok v spojených veciach Kittel a Recolta Recycling C- 439/04 a C-440/04 zo dňa 6. júla 2006), bude teda úlohou správnych orgánov sa s touto argumentáciou náležite vysporiadať, čo doteraz splnené nebolo.

Pokiaľ sa žalovaný až vo vyjadrení k odvolaniu vyjadril, že rozsudok vo veciach Kittel a Recolta Recycling nie je aplikateľný, nakoľko nebolo nesporne preukázané dodanie tovaru, takýto záver je v rozpore s obsahom administratívneho spisu a hodnotením skutkového stavu správcou dane, keď tento dospel k záveru, že práce boli vykonané tak, ako to deklaroval žalobca, dokonca že robotníkov organizoval U. M. ako fyzická osoba.

V súvislosti s právoplatným zistením podvodného konania v rámci reťazca, z dotknutého rozsudku súdneho dvora nevyplýva, že tam riešený skutkový stav by mal podklad v právoplatných rozhodnutiach orgánov činných v trestnom konaní, keď k záveru o podvodnom konaní vo vzťahu k DPH, teda nie o spáchaní trestného činu alebo priestupku, dospeli práve daňové orgány (bod 10 uvedeného rozsudku). Podľa názoru najvyššieho súdu sa má jednať o podvodné uplatňovanie práva resp. zneužitie práva v rovine daňového práva, ktoré nemusí mať nevyhnutne charakter trestného činu.

Na základe vyššie uvedených dôvodov bolo potrebné postupom podľa § 250ja ods. 3 O. s. p. napadnutý rozsudok krajského súdu zmeniť, preskúmané rozhodnutie žalovaného zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie, pre existenciu vady, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť rozhodnutia a nedostatok dôvodov rozhodnutia.

O trovách konania rozhodol najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 O. s. p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p. a § 250k ods. 1 O. s. p. tak, že úspešnému žalobcovi priznal ich náhradu vo výške 404,95 € z titulu trov právneho zastúpenia za tri úkony právnej služby so zodpovedajúcimi režijnými paušálmi {prevzatie a príprava zastúpenia vrátane prvej porady s klientom (127,16 € + 7,63 €), písomné podanie na súd vo veci samej - žaloba (127,16 € + 7,63 €), písomné podanie na súd vo veci samej - odvolanie (v žalobcom nesprávne uplatnenej sume 60,07 € + 7,81 €) zvýšenú o DPH}. Ďalej najvyšší súd priznal aj náhradu za zaplatený súdny poplatok vo výške 66 € za podanú žalobu (č. l. 42).

Nebola priznaná náhrada za súdny poplatok za podanie odvolania, keďže tento poplatok zaplatený nebol.

Žalovaný je povinný zaplatiť náhradu trov konania na účet právneho zástupcu žalobcu vedený v D., X., č. ú. XXXXXXXX/XXXX v lehote uvedenej vo výroku tohto rozsudku.

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 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.