

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžf/97/2015
Identifikačné číslo spisu: 2014200269
Dátum vydania rozhodnutia: 24.01.2017
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:2014200269.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD. v právnej veci žalobkyne: Ľ. E. OMEK-CONSULTING, IČO: 14 103 451, miesto podnikania Teplická č. 53, 921 01 Piešťany, zast.: JUDr. Peter Sopko, advokátom so sídlom advokátskej kancelárie Paulínska č. 24, 917 01 Trnava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, IČO: 42 499 500, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v daňovom konaní, na odvolanie žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trnave zo dňa 30. júna 2015 č.k. 20S/23/2014-57, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave zo dňa 30. júna 2015 č. k. 20S/23/2014-57 p o t v r d z u j e .

Žalovaný je povinný do 30 dní od doručenia rozsudku zaplatiť žalobkyni na účet jej právneho zástupcu náhradu trov odvolacieho konania z titulu právneho zastúpenia vo výške 84,29 €.

Odôvodnenie

I.

Konanie na finančnom orgáne

1. Rozhodnutím č. 1100307/1/77512/2014/5257 z 11.02.2014 (ďalej na účely rozsudku len „napadnuté rozhodnutie“ - príloha č. 3 daňového spisu) žalovaný ako odvolací finančný orgán oprávnený v zmysle § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej na účely rozsudku len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trnava (ďalej na účely rozsudku len „správca dane“) č. 9214401/5/4923494/2013/Vla zo 04.11.2013 (ďalej na účely rozsudku len „prvostupňové rozhodnutie“).

Podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku v znení relevantnom na prejednávajúcu vec odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to

dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

2. Prvostupňovým rozhodnutím bol podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku žalobkyni ako platiteľovi dane (viď aj jej IČ DPH) vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“, resp. „DPH“) za zdaňovacie obdobie II. štvrtrok 2012 na tom skutkovom základe, že oproti nadmernému odpočtu vykázanému žalobkyňou v daňovom priznaní bola správcom dane po vykonaní daňovej kontroly naopak zistená daňová povinnosť na DPH.

Vyrubenie dane pri aplikácii ustanovenia § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej tiež na účely rozsudku „zák. č. 222/2004 Z.z.“) správca dane odôvodnil tým, že šetrením za príslušné zdaňovacie obdobie boli zistené také skutočnosti a vykonané dôkazy, ktoré odôvodňovali potvrdiť výsledok daňovej kontroly uvedený v protokole z daňovej kontroly č. 9214401/5/1922410/2013/V1a (ďalej na účely rozsudku len „protokol“).

Podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku v citovanom znení správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní vyrubí daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani.

Podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku v citovanom znení správca dane po vykonaní daňovej kontroly v rozhodnutí určí rozdiel v sume, ktorú mal daňový subjekt podľa osobitných predpisov vykazať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov.

3. Ďalej z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia je jednoznačné, že správca dane vykonal u žalobkyne daňovú kontrolu za vymedzené zdaniteľné obdobie s nasledovným prerokovaním protokolu, pričom uvedenou kontrolou preveroval opodstatnenosť údajov týkajúcich sa uplatneného nároku na odpočítané dane z pridanej hodnoty.

Z daňového spisu záverom vyplýva, že základným dôvodom pre nepriznanie požadovaného nadmerného odpočtu je nespĺnenie hmotnoprávných podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) v spojení s § 19 ods. 2 [zdaniteľný obchod neuskutočnil platiteľ dane uvedený na faktúre] ako aj § 3 ods. 6 [správca dane berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane] zák. č. 222/2004 Z.z.

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

Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení 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.

4. Nehodnovernými majú byť podľa správcu dane údaje fakturované na vstupe, ktoré sa týkajú nasledujúceho zdaniteľného obchodu (opísaný na č. 13 str. 2 až 4 daňového spisu):

a) montáž a skladanie papierov s poskytovateľom služby VITO SLOVAKIA INVEST, s.r.o., Trnava (ďalej na účely rozsudku len „poskytovateľ služby“), za ktorých údajné vykonanie vystavil poskytovateľ služby faktúru č. 04/2012,

i) pričom osobné vykonanie služieb mal realizovať ako subdodávateľ spoločnosť A.M.P., s.r.o., Trnava (ďalej na účely rozsudku len „subdodávateľ služby“), za ktorých údajné vykonanie vystavil subdodávateľ služby faktúru č. 12017 zo 16.05.2011 (rukou prepísané na rok 2012).

Na základe vykonaných dôkazov v zmysle § 24 Daňového poriadku správca dane dospel k záveru, ktorý si osvojil aj žalovaný, že žalobkyňa neunesla dôkazné bremeno, a preto aj žalovaný potvrdil správnosť záveru, že vyššie opísaný zdaniteľný obchod sa neuskutočnil.

II.

Konanie na prvostupňovom súde

A)

5. Proti tomuto rozhodnutiu podala žalobkyňa prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Trnave žalobu zo 06.03.2014.

6. Krajský súd v Trnave ako prvostupňový súd prejednal vec za účasti oboch účastníkov konania, ktorí zotrvali na svojich písomných stanoviskách vo veci, oboznámil sa s obsahom spisového materiálu, vrátane administratívneho spisu žalovaného a dospel k záveru o dôvodnosti žaloby.

Na uvedenom základe napadnuté rozhodnutie podľa § 250j ods. 2 písm. c) O.s.p. zrušil a vec žalovanému vrátil na ďalšie konanie.

7. Bez poukazu na relevantné ustanovenia týkajúce sa preskúmanej veci a po stručnej rekapitulácii skutkového stavu zachyteného v spise správcu dane, žalobných dôvodov a argumentácie žalovaného krajský súd poukázal na skutočnosti zachytené v daňovom spise pri zisťovaní skutkového stavu, a to najmä na obsah faktúry č. 12017, ktorej prílohou je dodací list č. 1 zo dňa 02.05.2012 a príjmový pokladničný doklad spoločnosti A.M.P. s.r.o. z 28.05.2012 (deklarujúci úhradu uvedenej faktúry č. 12017) a súvisiaci výdavkový pokladničný doklad poskytovateľa služby z 28.05.2012 (tiež opatrený odtlačkom pečiatky príjemcu A.M.P. s.r.o.).

8. Uvedené doklady krajský súd označil za doklady, na ktorých k dodatočnému pozmeňovaniu dátumu vystavenia nedošlo a obsah ktorých je v zjavnom rozpore s tvrdením svedkyne pani K. D. (konateľky subdodávateľa služby) o dobe vystavenia faktúry č. 12017 a vykonania fakturovaných prác.

Skutočnosť, že svedkyni hore uvedené doklady pri výsluchu predložené neboli a na odstránenie nezrovnalostí jej výpovede s obsahom dokladov nebola dopytovaná naznačuje podľa krajského súdu nedostatok objektivity správcu dane a jeho nezáujem vysporiadať sa aj s dokladmi svedčiacimi v prospech žalobkyne ako daňového subjektu. Na základe vyššie citovaných ustanovení krajský súd napadnuté rozhodnutie zrušil.

III.

Odvolanie žalovaného/ stanoviská

A)

9. Vo včas podanom odvolaní zo dňa 26.08.2015 (č.l. 62) proti rozsudku krajského súdu žalovaný v súlade s ustanovením § 205 O.s.p. uviedol nasledujúci dôvod odvolania:

rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci /§ 205 ods. 2 písm. f) O.s.p./.

10. Následne odvolací súd v stručnosti rekapituluje odvolacie námietky žalovaného:

- prejednávacia zásada rozdeľuje dôkazné bremeno medzi daňový subjekt a správcu dane v závislosti od preukazovaných tvrdení (rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 23.10.2003 sp.zn. SŽ-o-NS 44/03),

- správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie, ktorého priebeh je rozpísaný na str. 3 a 4 odvolania),

- zopakoval opis úkonov zo dňa 26.11.2012, 17.12.2012, 28.02.2013 ako aj 11.03.2013 a 15.05.2013 vrátane výsluchu jedinej bývalej konateľky subdodávateľa služby a bývalého spoločníka subdodávateľa služby,

- žalobca nemal žiaden záujem sa zúčastňovať predmetných ústnych pojednávaní,

- odkaz na ustanovenie § 71 ods. 3 zák. č. 222/2004 Z.z. (vierohodnosť pôvodu, neporušenosť obsahu a čitateľnosť faktúry) v spojení s rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 8SŽf/136/2013 zo dňa 29.01.2015.

11. Záverom žalovaný navrhol zmeniť rozsudok krajského súdu tak, že zamietá žalobu, resp. navrhol

zrušiť rozsudok krajského súdu a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

B)

12. Z vyjadrenia žalobkyne z 10.09.2015 (č.l. 72) podaného prostredníctvom právneho zástupcu po uvedení hore citovaných odvolacích námietok vyplýva, že tieto námietky vyhodnotila ako nedôvodné.

Najmä žalobkyňa vyjadrenie bývalej konateľky subdodávateľa služby, že podľa jej názoru práce boli vykonané v roku 2011, pretože tento rok je tlačenu formou uvedený na faktúre, označila za irelevantné, nakoľko zo všetkých ďalších dokladov troch spoločností, t.j. poskytovateľa služby, žalobkyne ako aj spoločnosti KEMO ELECTRONIC GmbH malo jednoznačne vyplývať, že išlo o práce dodané v roku 2012.

Preto mal byť tento dátum aj ručne opravený na faktúre č. 12017, a s týmto údajom bola faktúra poskytovateľom služby aj riadne zaevidovaná v jeho účtovníctve.

13. Takisto poukázala na závery vyplývajúce z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3 Sžf 1/2011, poprípade rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 7 Sž 88-89/98, podľa ktorých dôkazné bremeno daňového subjektu nie je absolútne a nemožno ho vykladať tak, že zaťažuje výlučne daňový subjekt.

V tejto súvislosti tiež žalobkyňa poukázala na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie (ďalej tiež „Súdny dvor“) v spojených prípadoch sp.zn. C-354/03 (Optigen), sp.zn.C-355/03 (Fulcrum Electronics) ako aj sp.zn. C484/03 (Bond House), kde Súdny dvor vyslovil, že nárok na odpočet nemôže byť dotknutý skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom, o ktorom platca nevie alebo nemôže vedieť. Každá transakcia musí byť posudzovaná sama o sebe a charakter jednotlivých transakcií nemôže byť zmenený predchádzajúcimi alebo následnými udalosťami.

14. Záverom žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu potvrdil ako vecne správny spolu s priznaním náhrady trov odvolacieho konania vo vyčíslenej sume 84,29 €.

IV.

Právne názory odvolacieho súdu

15. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) ako odvolací súd (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní podľa § 212 v spojení s § 246c ods. 1 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej v texte rozsudku tiež „O.s.p.“) s prihliadnutím na ustanovenie § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok. Po zistení, že odvolanie bolo podané oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 204 ods. 1 O.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je podľa ustanovenia § 201 v spoj. s ust. § 250ja ods. 1 O.s.p. odvolanie prípustné, vo veci v zmysle dôvodov uvedených v § 250ja ods. 2 O.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne (viď § 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné, pretože napadnutý rozsudok je vo výroku vecne správny, a preto ho po preskúmaní dôležitosti odvolacích dôvodov postupom uvedeným v § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

16. Na prvom mieste Najvyšší súd zdôrazňuje, že zákonodarca výkon správneho súdnictva (najmä čl. 46 a čl. 142 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky) založil iba na návrhovej slobode účastníka (v prejednávanej veci žalobkyne), t.j. zodpovednosti za obranu svojich práv (vigilantibus leges sunt scriptae) v medziach čl. 13 Dohovoru o ochrane základných práv a ľudských slobôd, vybrať si podľa Občianskeho súdneho poriadku z prostriedkov ochrany ten najvhodnejší proti rozhodnutiu či postupu správcu dane. Preto správny súd nie je oprávnený do tejto procesnej slobody, t.j. dispozitívne rozhodnutie účastníka konania z úradnej povinnosti meniť alebo ho počas súdneho prieskumu presvedčať o nevhodnosti takto zvoleného prostriedku nápravy.

17. Rovnako Najvyšší súd zdôrazňuje, že predmetom odvolacieho súdneho konania je v medziach uvedených v § 205 ods. 2 O.s.p. prieskum vecnej správnosti výroku rozsudku krajského súdu (§ 219 ods. 1 v spojení s § 205 O.s.p.) o zrušení napadnutého rozhodnutia, preto Najvyšší súd ako súd odvolací primárne v medziach odvolania (viď § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) preskúmal rozsudok krajského súdu i súdne konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania preskúmal zákonnosť napadnutého rozhodnutia, najmä z toho pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými zrušujúcimi námietkami žalobkyne (§ 250j ods. 2 O.s.p.), a v takto vymedzenom rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia.

Ďalej zdôrazňuje, že podľa ustálenej súdnej judikatúry (najmä nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. II ÚS 127/07-21, alebo rozhodnutia Najvyššieho súdu sp.zn. 6 Sžo 84/2007, sp.zn. 6 Sžo 98/2008, sp.zn. 1 Sžo 33/2008, sp.zn. 2 Sžo 5/2009, či sp.zn. 8 Sžo 547/2009) nie je úlohou súdu pri výkone správneho súdnictva nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či oprávnené a príslušné správne orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy. Preto odvolaciemu súdu neprislúcha ani takto vymedzený rámec prieskumu rozšíriť aj na iné rozhodnutia, hoci s prv menovaným sú tesne zviazané nielen dôsledkami ale aj účastníkmi.

18. V takto vymedzenom rámci prieskumu a po preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) sa Najvyšší súd celkom stotožňuje so skutkovými závermi krajského súdu v tom rozsahu, ako si ich osvojil zo zistení uvedených žalovaným, ktoré sú obsiahnuté v administratívnom spise. Na druhej strane podstatou súdneho odvolania proti rozsudku krajského súdu ako aj žaloby, ktorou sa žalobkyňa domáha preskúmania napadnutého rozhodnutia, je skutková otázka, ktorá sa týka preverenia dátumu vystavenia faktúry č. 12017.

Práve tento právny rámec aj vymedzuje potrebné medze skutkového zistenia.

19. Žalovaný svoje odvolanie oprel o viacero námietok. Za účelom riadneho prieskumu zákonnosti napadnutého rozhodnutia sa musí Najvyšší súd primárne vysporiadať s námietkou spochybňujúcou nedostatočné zistenie skutkového stavu, lebo riadne zistený skutkový stav predeterminuje správny výber právnej normy pre riešenie sporu súdom.

Až po prípadnom vyslovení ich nedôvodnosti súdom vzniká právo účastníkovi na prieskum zákonnosti samotného rozsudku (meritórne námietky). Naopak, ak Najvyšší súd dôjde k záveru, že už prvé procesné, resp. iné pochybenia žalovaného krajský súd nedostatočne pri kontrole zákonnosti vyhodnotil a ich intenzita naplní zrušovacie dôvody uvedené zákonodarcom v ustanovení § 250j ods. 2 O.s.p., potom preverovanie oprávnenosti ďalších námietok je v zmysle judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva [najmä rozsudok Ruiz Torija v. Španielsko, resp. neskôr Garcia Ruiz v. Španielsko (vo veci č. 30544/96 z 20.01.1999)] nevhodné. Obdobný postup je možné analogicky použiť aj vo vzťahu k argumentácii žalovaného.

20. Z citovanej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva vyplýva jasný právny názor, že správny súd nemusí dať detailné odpovede na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale iba na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania.

Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu (prvostupňového), ale aj odvolacieho (ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia), by malo postačovať na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

21. Vzhľadom na vyššie vyslovené názory a v súvislosti s hore položenou otázkou Najvyšší súd po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu s prihliadnutím na ust. § 219 ods. 2 v spoj. s §

246c ods. 1 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnu citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v prevažujúcom rozsahu a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty prejednávanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, Najvyšší súd sa v svojom odôvodnení následne obmedzí iba na rekapituláciu niektorých vybraných bodov odôvodnenia rozsudku a doplnenia svojich odlišných, resp. doplňujúcich zistení a záverov zistených v odvolacom konaní (§ 219 ods. 2 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. umožňuje odvolaciemu súdu doplniť odôvodnenie prvostupňového súdu o ďalšie dôvody), najmä vo vzťahu k hore vymedzenej skutkovej otázke.

22. Medzi účastníkmi, a tento záver aj nepochybne vyplýva z odvolacích námietok žalovaného, je sporné skutkové vymedzenie splnenia zákonných podmienok zdaniteľného obchodu. Za tejto situácie sa krajský súd nestotožnil so skutkovými zisteniami správcu dane v tom rozsahu, ako si ich žalovaný osvojil v zmysle výsledkov vykonanej daňovej kontroly, konštatujúc, že:

„Podľa zistenia súdu z obsahu faktúry č. 12017 jej prílohou bol dodací list, pričom správca dane mal k dispozícii dodací list č. 1 zo dňa 02.05.2012 rovnako ako faktúru opatrenú pečiatkou spoločnosti A.M.P. s.r.o. (dodávateľ) a podpisom (zrejme) konateľky, ako aj príjmový pokladničný doklad spoločnosti A.M.P. s.r.o. zo dňa 28.05.2012 deklarujúci úhradu faktúry č. 12017 a súvisiaci výdavkový pokladničný doklad spoločnosti VITO SLOVAKIA INVEST s.r.o. zo dňa 28.05.2012, oba taktiež opatrené pečiatkou príjemcu A.M.P. s.r.o. a podpisom v jeho mene konajúcej osoby. Ide o doklady, na ktorých k dodatočnému pozmeňovaniu dátumu vystavenia nedošlo a obsah ktorých je v zjavnom rozpore s tvrdením svedkyne o dobe vystavenia faktúry č. 12017 a vykonania fakturovaných prác.“

23. Žalovaný v uvedenej súvislosti naopak v odvolaní zdôrazňuje zistenia vyplývajúce z jeho procesno-dôkazných úkonov vykonaných v dňoch 26.11.2012, 17.12.2012, 28.02.2013 ako aj 11.03.2013 a 15.05.2013 vrátane výsluchu jedinej bývalej konateľky subdodávateľa služby a bývalého spoločníka subdodávateľa služby.

Z týchto výsluchov žalovaný vyzdvihuje skutočnosť deklarovanú pani K. D., jedinou bývalou konateľkou a bývalou spoločnicou subdodávateľa služby v čase od 05.03.2001 do 02.10.2012, a to že na otázku správcu dane

či spoločnosť A.M.P., s.r.o. vystavila faktúru č. 12017 zo dňa 02.05.2011, kde je rukou prepísaný dátum na rok 2012 (ktorú jej správca dane dal k nahliadnutiu), sa menovaná K. D. vyjadrila: „Áno, je to môj podpis. Vystavila som ju ja osobne No, toto som ja neprepisovala. To je ručne prepísané. To som ja neprepisovala. Je to vykonané v roku 2011 aj vystavené v r. 2011 - to som ja veru neprepisovala. Určite tam bol rok 2011. Nebudem klamať, je to tam jasne napísané strojom. Je to ručne prepísané, ak niečo prepíšem, tak je to prepísané aj na stroji, alebo tam dám aspoň hviezdičku a podpíšem sa, že som niečo opravila. Je to určite rok 2011. Veď je to jednoznačne vidno, že je to len rukou prepísané.“ Na otázku zamestnancov správcu dane, kto vykonal práce uvedené na faktúre K. D. odpovedala „...áno, robila som to ja osobne, aj s mojím manželom, ktorý bol spoločník. Robili sme to v roku 2011- tak, ako je uvedené na faktúre, nie v roku 2012.“

24. Najvyšší súd po oboznámení sa s obsahom uvedenej faktúry č. 12017 v daňovom spise ako aj listín k nej priložených, musí konštatovať, že faktúra došla od subdodávateľa služby bola vystavená pani K. D. s uvedeným dátumom vystavenia faktúry na deň 02.05.2012 (pôvodne tlačiarňou vyhotovený dátum 02.05.2011) s potvrdením prijatia od poskytovateľa služby.

Prítom obsahom fakturovaného plnenia bol nasledujúci opis: „Fakturujeme Vám na základe Vašej požiadavky vykonané práce v dohodnutej cene bez DPH 16 695,70,-€ /viď priložený dodací list“.

25. Ďalej k faktúre je, ako správne krajský súd zdôraznil, priložená fotokópia Dodacieho listu č. 1 od subdodávateľa služby [podľa všetkého tovaru tam nomenklatúrne označeného - poznámka odvolacieho súdu] s vyčíslením počtu kusov s uvedením sumy 16.695,70 € bez DPH a s uvedením dátumu

02.05.2012.

Pri uvedenej faktúre č. 12017 je pripojená následne ešte fotokópia príjmového pokladničného dokladu subdodávateľa služby vystaveného dňa 28.05.2012 za účelom úhrady faktúry č. 12017 spoločne s fotokópiou výdavkového pokladničného dokladu č. 0040/2012 poskytovateľa služby, z ktorého obsahu vyplýva, že bol vystavený v rovnaký dátum 28.05.2012 na rovnakú sumu a za rovnakým účelom.

26. Pre Najvyšší súd rovnako ako pre krajský súd tieto listinné dôkazy spochybňujú hodnovernosť svedeckej výpovede pani K. D. vo vzťahu k správnosti určenia dátumu, kedy bola faktúra č. 12017 reálne vystavená. V odvolaní sa žalovaný práve k tejto dôkazne spornej situácii riadne nevyjadril.

Na druhej strane musí Najvyšší súd pripustiť, že z výpovede menovanej vyplýva, že to nebola svedkyňa, ktorá ručne opravila dátum roku na faktúre č. 12017, ale toto svedectvo nevylučuje možnosť vykonania opravy inou osobou a už vôbec nespochybňuje relevanciu hore uvedených príjmových a výdavkových dokladov. Za týchto okolností sa Najvyšší súd stotožnil s právnym názorom krajského súdu, že v preskúmvanej veci nebol daňovými orgánmi dostatočne zistený skutkový stav.

27. V súvislosti s odvolacou námietkou žalovaného, že bolo vykonané rozsiahle dokazovanie, musí Najvyšší súd konštatovať, že relevancia samotného rozsahu dokazovania nie je až tak zásadná v preskúmvanej veci ako závery vyvedené správcom dane zo zistených skutočností, ktoré mal v preskúmvanej veci k dispozícii.

Práve taký postup správcu dane v dokazovaní, kedy nielen faktúra ale aj iné, k nej pripojené listiny (v preskúmvanej veci príjmový a výdavkový pokladničný doklad), majú vypovedaciu schopnosť k relevantným skutočnostiam opisujúcim priebeh ako aj zavŕšenie zdaniteľného obchodu v príslušnom zdaniteľnom období, a k týmto listinám správca dane neprihliadol, spôsobuje nedostatočné zistenie skutkového stavu.

V.

28. Odvolací súd vzhľadom na odvolacie námietky uplatnené žalovaným uvádza, že napadnuté rozhodnutie nespĺňa požiadavku zákonodarcu na riadne zistený skutkový stav v zmysle § 63 Daňového poriadku, a na tom základe potom žalovaný nesprávne právne posúdil prejednávajúcu vec. Preto uvedené rozhodnutie daňového orgánu nevychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu, ku ktorému potom absentuje logicky vyhodnotený a riadne posúdený právny stav.

Počas konania Najvyšší súd z dostupných zdrojov nezistil a ani mu nebolo účastníkmi naznačené, resp. nedospel k záveru, že by sa vyskytli prekážky pre konanie z dôvodov neústavnosti alebo potreby výkladu komunitárneho práva aplikovaných právnych predpisov a súvisiacich právnych aktov orgánov Európskej únie, pre ktoré je potrebné konanie prerušiť, poprípade výskyt skoršej judikatúry, od ktorej by sa tento rozsudok odkláňal.

29. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok žalobcu a stanoviska žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté vo vyššie uvedených právnych názoroch (čl. 1 ods. 1 ústavy), pri ktorých Najvyšší súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od ich obsahu a vyslovených právnych názorov (viď účinky sledované v § 250ja ods. 4 a contrario odsek 7 O.s.p. spolu s čl. 144 ods. 1 ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp právnej istoty odchyľil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska v zmysle záverov judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva v oblasti zjednocovania alebo zamedzovania vydávania protirečivých rozsudkov, najmä vec Zielinsky, Pradal a spol. v. Francúzska republika č. A- 24846/94, 34165/96 až 34173/96, poprípade vec Borovská a Forrai v. Slovenská republika č. A- 48554/10 z 25.11.2014), s osvojením si argumentácie krajského súdu postupom podľa § 219 ods. 2 O.s.p. s oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa §156 ods. 1 a 3 O.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

Bude preto úlohou dotknutého daňového orgánu, aby v ďalšom konaní v zmysle vyššie uvedených právnych názorov konajúceho odvolacieho súdu (§ 250ja ods. 4 O.s.p.) vykonal riadne zistenie skutkového stavu v rozsahu nevyhnutne potrebnom pre účely daňového konania a na jeho základe rozhodol.

30. Najvyšší súd v prejednávanej veci v súlade s ust. § 250ja ods. 2 O.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by týmto postupom bol porušený verejný záujem (vo veci prebehlo na prvom stupni súdne pojednávanie, pričom účastníkom bola daná možnosť sa ho zúčastniť), a hoci išlo o vec v zmysle § 250i ods. 2 O.s.p. (úprava daňového konania je spojená s verejnoprávnymi vzťahmi), tak v odvolacom konaní na základe mu dostupných informácií z pripojeného priestupkového spisu Najvyšší súd dospel k záveru, že nebolo potrebné v súlade s ust. § 250i ods. 1 O.s.p. vykonať dokazovanie a z iných dôvodov nevznikla potreba pojednávania nariadiť.

31. O trovách odvolacieho súdneho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 v spojitosti s § 250k ods. 1 a § 246c ods. 1 O.s.p., podľa ktorého iba úspešná žalobkyňa má právo na náhradu trov tohto konania, čo v tomto súdnom prieskume nastalo. Podmienkou pre priznanie náhrady trov právneho zastúpenia je ich doloženie do spisu počas konania alebo dovyčíslenie v 3 - dňovej lehote po vyhlásení rozsudku. V prípade iných trov konania úspešného žalobcu mu prizná náhradu trov konania vyplývajúcich zo spisu ku dňu vyhlásenia rozhodnutia s výnimkou trov právneho zastúpenia.

Podľa § 151 ods. 1 O.s.p. v citovanom znení o povinnosti nahradiť trovy konania rozhoduje súd na návrh spravidla v rozhodnutí, ktorým sa konanie končí. Účastník, ktorému sa prisudzuje náhrada trov konania, je povinný trovy konania vyčísliť najneskôr do troch pracovných dní od vyhlásenia tohto rozhodnutia.

Podľa § 151 ods. 2 O.s.p. v citovanom znení platí, že ak účastník v lehote podľa odseku 1 trovy nevyčísli, súd mu prizná náhradu trov konania vyplývajúcich zo spisu ku dňu vyhlásenia rozhodnutia s výnimkou trov právneho zastúpenia; ak takému účastníkovi okrem trov právneho zastúpenia iné trovy zo spisu nevyplývajú, súd mu náhradu trov konania neprizná a v takom prípade súd nie je viazaný rozhodnutím o prisúdení náhrady trov konania tomuto účastníkovi v rozhodnutí, ktorým sa konanie končí.

32. Výška priznaných náhrad trov konania sa skladá :

1. Z náhrady trov právneho zastúpenia, ktoré právny zástupca žalobkyne listom z 10. októbra 2015 v zmysle vyhl. Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 655/2004 Z.z. vyčísliť a voči správnosti ktorých neboli vznesené námietky :

1.1. Trovy právneho zastúpenia na odvolacom súde

1.1.1. podanie odvolania (15) 1 úkon práv. pomoci 61,85 €

1.1.1.1. prislúchajúca náhrad rež. paušálu 8,39 €

2. z náhrady 20 % DPH 14,05 €

tzn. v celkovej sume : 84,29 €

33. Nakoľko úspešná žalobkyňa bola zastúpená advokátom, je nutné podľa § 149 ods. 1 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. zaplatiť mu priznanú náhradu trov. Bližšie podrobnosti o spôsobe platby a účte právneho zástupcu sú obsiahnuté napríklad v poznámkach pod čiarou u podanej žaloby.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustný opravný prostriedok (§ 246c ods. 1 O.s.p.).