

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžf/22/2016
Identifikačné číslo spisu: 3015200599
Dátum vydania rozhodnutia: 26.04.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Petra Príbelská
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:3015200599.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a členov senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Milana Moravu, v právnej veci žalobcu: Igor Pastierik, s miestom podnikania Stará cesta 549/43, Kaniačka, IČO: 108 91 811, právne zastúpený: JUDr. Eugen Kostovčík, advokát so sídlom Gelnická 33, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1078276/2015 zo dňa 3. júla 2015, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/51/2015-33 zo dňa 26. januára 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/51/2015-33 zo dňa 26. januára 2016 m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č. 1078276/2015 zo dňa 3. júla 2015, ako aj rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 9313401/5/2908095/2012/Sve zo dňa 26. októbra 2012 z r u š u j e a v e c v r a c i a žalovanému správneho orgánu na ďalšie konanie.

Žalovaný j e p o v i n ý zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania v sume 1 469,47 € do rúk JUDr. Eugena Kostovčíka, advokáta žalobcu, do troch dní od právoplatnosti tohto rozhodnutia.

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Trenčíne (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č.k. 11S/51/2015-33 zo dňa 26. januára 2016 podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1078276/2015 zo dňa 03.07.2015, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie - dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trenčín č. 9313401/5/2908095/2012/Sve zo dňa 26.10.2012, ktorým 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 v nadväznosti na § 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (ďalej len „Daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 6 738,49 € na dani z pridanej hodnoty podľa zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) za zdaňovacie obdobie október 2006. O trovách konania rozhodol s poukazom na § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že ich náhradu žalobcovi nepriznal.

2. Žalobca vo svojej žalobe namietal, že predchádzajúce rozhodnutie žalovaného č. 1100306/1/76975/2013/5050-r to dňa 15.02.2013 bolo zrušené rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5Sžf/48/2014 zo dňa 29.04.2015. Uvedeným rozsudkom najvyšší súd zmenil rozsudok krajského súdu č.k. 13S/70/2013-50 zo dňa 16.04.2014 a rozhodnutie žalovaného č. 1100306/1/76975/2013/5050-r to dňa 15.02.2013 podľa § 250j ods. 2 písm. e/ O.s.p. zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Po vrátení veci žalovanému Daňový úrad Trenčín, pobočka Prievidza oznámením o oprave chýb č. 971293/2015 zo dňa 18.06.2015 oznámil, že v zmysle § 63 ods. 11 Daňového poriadku opravuje nesprávnosť v dodatočnom platobnom výmere č. 9313401/5/2908095/2012/Sve zo dňa 26.10.2012 a úvodnú vetu mení nasledovne: „Daňový úrad Trenčín na základe zákona č. 333/2011 Z.z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva v znení neskorších predpisov, zákona 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 ...“ Následne žalovaný napadnutým rozhodnutím potvrdil prvostupňové rozhodnutie napriek námietkam žalobcu v odvolaní. Rozhodnutie žalovaného je podľa názoru žalobcu nezákonné a žalobca bol rozhodnutím ukrátený na svojich právach. Žalobca namietal zákonnosť postupu správnych orgánov po zrušení predchádzajúceho rozhodnutia žalovaného, keď podľa jeho názoru bol v zmysle rozsudku najvyššieho súdu sp.zn. 5Sžf/48/2014 zo dňa 29.04.2015 oprávnený a súčasne aj povinný ďalej konať žalovaný, a nie Daňový úrad Trenčín, pobočka Prievidza, ktorý nebol kompetentný vo veci samostatne konať, nebol teda v zmysle § 63 ods. 11 Daňového poriadku oprávnený oznámením o oprave chýb opraviť nesprávnosť v dodatočnom platobnom výmere. Žalovaný pochybil, keď takýto postup akceptoval a opravené rozhodnutie potvrdil. Podľa názoru žalobcu v danom prípade nešlo ani o zrejmu nesprávnosť, ale o nesprávne právne posúdenie veci, ktoré nie je možné opraviť postupom podľa § 63 ods. 11 Daňového poriadku, žalovaný mal v zmysle § 74 ods. 4 Daňového poriadku prvostupňové rozhodnutie zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie a rozhodnutie. Ďalej žalobca zotrval na svojich námietkach proti predchádzajúcemu rozhodnutiu žalovaného, a to, že správca dane vykonával dokazovanie vo vyrubovacom konaní, i keď v ustanoveniach § 38 až § 45 zákona č. 511/1992 Zb. nie je žiadna zmienka o dokazovaní vo vyrubovacom konaní. Poukázal i na rozhodnutia najvyššieho súdu sp.zn. 3Sžf/23/2007 zo dňa 14.02.2008 a sp.zn. 4Sžf/14/2010 zo dňa 21.04.2011. Ďalej žalobca namietal, že v dodatku č. 1 k protokolu správca dane uviedol nové skutočnosti, ku ktorým sa žalobca už nemal možnosť účinne brániť, zmenil právnu kvalifikáciu pre posúdenie odpočítania dane z faktúr, ktoré boli ako nedokončená výroba predmetom nepeňažného vkladu žalobcu do novovzniknutej spoločnosti BENY-STAV Prievidza s.r.o. Žalobca tiež namietal hodnotenie dôkazov, keď daňové orgány bezvýhradne akceptovali svedeckú výpoveď M. P., poukázal na jeho morálny kredit, ktorý zásadným spôsobom ovplyvňuje hodnotu pravdivosti jeho výpovede. V súvislosti s jeho výpoveďou správca dane ani nevypočul ďalšie osoby označené M. P. K neuznaniu odpočítania dane z faktúr, ktoré boli predmetom nepeňažného vkladu do novovzniknutej spoločnosti, žalobca uviedol, že pri stavbách dokončených pred 26.02.2007 nemôže byť dôvodom neuznania odpočtu skutočnosť, že konečné faktúry nevystavil žalobca, ani neodviedol daň z týchto zdaniteľných plnení, ale vystavila ich už spoločnosť BENY-STAV Prievidza s.r.o., pretože rovnaký stav nastal aj pri faktúrach zo stavieb ukončených po 26.2.2007, pri ktorých odpočítanie dane bolo priznané.

3. Žalovaný vo vyjadrení k žalobe žiadal žalobu ako nedôvodnú zamietnuť. K námietke žalobcu, že správca dane nebol oprávnený v zmysle § 63 ods. 11 Daňového poriadku oznámením o oprave chýb opraviť nesprávnosť v dodatočnom platobnom výmere a žalovaný mal prvostupňové rozhodnutie zrušiť a vec vrátiť na ďalšie konanie uviedol, že postupoval v zmysle názoru najvyššieho súdu vyslovenom v rozsudku sp.zn. 5Sžf/48/2014 zo dňa 29.04.2015, že chybná citácia kompetenčného zákona v úvode dodatočného platobného výmeru zo dňa 26.10.2012 nemá vplyv na výrok rozhodnutia a ide o zrejmu vadu v citovaní príslušného právneho predpisu. K námietke, že správca dane vykonával dokazovanie vo vyrubovacom konaní žalovaný uviedol, že vyrubovacie konanie je daňovým konaním, správca dane postupoval podľa názoru odvolacieho orgánu v zmysle § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. a podľa tohto zákona vykonával aj jednotlivé úkony v rámci vyrubovacieho konania. Na základe úkonov vo vyrubovacom konaní správca dane vydal nové rozhodnutie podľa § 44 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., pre ktoré bol podkladom protokol z daňovej kontroly, ako aj dôkazy získané vo vyrubovacom konaní. K námietke hodnotenia dôkazov - svedeckej výpovede M. P. a k nevykonanému ďalšiemu dokazovaniu

žalovaný uviedol, že P. P., ktorý bol ako konateľ spoločnosti EMPANADA s.r.o. jediný oprávnený za spoločnosť konať, sa jednoznačne vyjadril, že sporné faktúry za spoločnosť nevystavil a ani nepodpísal, napriek tomu, že na faktúre je uvedené jeho meno, nikoho vystavením faktúr nepoveril. Poukázal na ustanovenie § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., v zmysle ktorého správca dane je oprávnený rozhodnúť, ktoré dôkazy vykoná, či vykonané dokazovanie je postačujúce. Pokiaľ sa týka neuznania odpočítania daní z faktúr zo stavieb dokončených pred 26.02.2007, uviedol, že niektoré zákazky boli dokončené a odovzdané ešte pred vkladom spoločnosti žalobcu do BENY-STAV Prievidza s.r.o., a teda mal ich fakturovať a odvieť z nich DPH žalobca. Správca dane preto neuznal odpočítanie dane z nákupu materiálu a služieb, ktoré boli použité na tieto zákazky, nakoľko ich žalobca nepoužil na účely svojho podnikania ako platiteľ.

4. Krajský súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že oznámením zo dňa 22.03.2011 správca dane žalobcovi oznámil výkon daňovej kontroly DPH za zdaňovacie obdobie január až december 2006 s tým, že daňová kontrola sa začne dňa 28.04.2011. Správca dane v priebehu konania požiadal žalovaného o predĺženie lehoty na vykonanie daňovej kontroly do 31.12.2011. Žalovaný jeho žiadosti vyhovel, o čom bol žalobca upovedomený dňa 07.10.2011. O výsledku zistenia z daňovej kontroly žalovaný vyhotovil dňa 02.11.2011 protokol č. 675/320/82147/2011/Sve, ktorý doručil žalobcovi. Na základe vyjadrenia žalobcu k protokolu bol vyhotovený dňa 28.11.2011 dodatok č. 1 k protokolu, ktorý bol s protokolom prerokovaný so žalobcom dňa 09.12.2011.

5. Dňa 13.12.2011 pod č. 675/230/105067/11/Mar správca dane vydal dodatočný platobný výmer, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubil žalobcovi rozdiel na DPH za október 2006 v sume 9 971,48 €. Po podaní odvolania žalobcom žalovaný rozhodnutím zo dňa 13.04.2012 č. 1020506/1/887424/2012/5050-r dodatočný platobný výmer zrušil a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie a rozhodnutie. Správca dane oznámil žalobcovi pokračovanie vo veci vyrubenia DPH, požiadal žalovaného o predĺženie lehoty na rozhodnutie a žalovaný lehotu na rozhodnutie predĺžil do 31.12.2012, o čom bolo žalobcovi zaslané upovedomenie. Správca dane oboznámil žalobcu s výsledkom doplneného dokazovania z vyrubovacieho konania dňa 24.09.2012.

6. Dňa 26.10.2012 pod č. 9313401/5/2908095/2012/Sve správca dane opätovne vydal dodatočný platobný výmer, ktorým vyrubil podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na § 165 ods. 2 Daňového poriadku žalobcovi rozdiel v DPH za zdaňovacie obdobie október 2006 v sume 6 738,49 €. Proti dodatočnému platobnému výmeru žalobca opätovne podal odvolanie a žalovaný rozhodnutím zo dňa 15.02.2013 č. 1100306/1/76975/2013/5050-r rozhodnutie zmenil tak, že opravil text v úvodnej vete dodatočného platobného výmeru tak, že správne označil kompetenčný zákon.

7. Žalobca podal na krajskom súde žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, o ktorej krajský súd rozhodol rozsudkom zo dňa 16.04.2014, č.k. 13S/70/2013-50, tak, že žalobu zamietol. Na odvolanie žalobcu Najvyšší súd slovenskej republiky rozsudkom zo dňa 29.04.2015 sp.zn. 5Sžf/48/2014 rozsudok krajského súdu zmenil tak, že napadnuté rozhodnutie žalovaného č.k. 1100306/1/76975/2013/5050-r zo dňa 15.02.2013 zrušil podľa § 250j ods. 2 písm. e/ O.s.p. a vec mu vrátil na ďalšie konanie. V odôvodnení rozhodnutia najvyšší súd uviedol, že námietka žalobcu týkajúca sa neurčitosti výroku napadnutého rozhodnutia žalovaného bola dôvodná. Vyslovil vo veci právny názor, že žalovaný sa dopustil závažného procesného pochybenia, keď o odvolaní žalobcu prakticky nerozhodol. Náprava chybnej citácie kompetenčného zákona nie je zmenou rozhodnutia v zmysle § 48 ods. 5 zákona o správe daní. Pochybenie správcu dane, keď v dodatočnom platobnom výmere citoval neúčinný právny predpis, bolo možné napraviť vydaním opravného rozhodnutia, pretože ide o zrejmú vadu v citovaní príslušného právneho predpisu, ktorá nemá vplyv na výrok rozhodnutia.

8. Následne správca dane oznámením zo dňa 18.06.2015, č. 971293/2015, doručeným žalobcovi dňa 26.06.2015 napravil pochybenie v dodatočnom platobnom výmere č. 9313401/5/2908095/2012/Sve zo dňa 26.10.2012 tak, že v úvodnej vete rozhodnutia uviedol správny a účinný kompetenčný zákon.

9. Po oprave uvedenej nesprávnosti v dodatočnom platobnom výmere žalovaný rozhodol o odvolaní žalobcu napadnutým rozhodnutím tak, že rozhodnutie správcu dane - dodatočný platobný výmer

potvrdil. V prejednávanej veci správca dane neuznal žalobcovi právo na odpočítanie DPH z týchto faktúr:

- faktúra č. 046/2006 (ev.č. DF 1535) od dodávateľa EMPANADA s.r.o., Zámocká 30, Bratislava, IČO: 35 907 720, zo dňa 16. októbra 2006 (dátum dodania služieb 16. októbra 2006), základ dane 829 221,- Sk + 19% DPH 157 552,- Sk za sprostredkovanie pomocných stavebných prác na rekonštrukcii verejného osvetlenia mesta Prievidza,
- faktúra č. 2240116615 (ev.č. DF 1450) od dodávateľa Holcim (Slovensko) a.s., Rohožník zo dňa 12. októbra 2006, základ dane 32 933,50 Sk + 19% DPH 6.257,40 Sk za dodávku betónu, na zákazku Polyfunkčný objekt v Prievidzi, na ul. Mišika,
- faktúra č. 2006194 (ev.č. DF 1468) od dodávateľa KARBON s.r.o., Nádražná 75, Šenkvice, zo dňa 11. októbra 2006, základ dane 144 700,43 Sk + 19% DPH 27 493,10 Sk za materiál, pričom podľa dodacích listov, ktoré tvoria prílohu k faktúre bol materiál dodaný na zákazku „Čataj“,
- faktúra č. 2006195 (ev.č. DF 1469) od dodávateľa KARBON s.r.o., Nádražná 75, Šenkvice, zo dňa 11. októbra 2006, základ dane 37 317,21 Sk + 19% DPH 7 090,30 Sk za materiál, pričom podľa dodacích listov, ktoré tvoria prílohu k faktúre bol materiál dodaný na zákazku „Čataj“,
- faktúra č. 04519 (ev.č. DF 1484) od dodávateľa Váša s.r.o., Andreja Hlinku 86, Nováky, zo dňa 17. októbra 2006, základ dane 157 510,10 Sk + 19% DPH 29 926,90 Sk za materiál, pričom na dodacom liste č. 14285, ktorý tvorí prílohu k faktúre bol materiál dodaný na zákazku „Čataj“,
- faktúra č. 2240117604 (ev.č. DF 1510) od dodávateľa Holcim (Slovensko) a.s., Rohožník, zo dňa 17. októbra 2006, základ dane 19 144,- Sk + 19% DPH 3 637,40 Sk za dodávku betónu, na zákazku Polyfunkčný objekt v Prievidzi, na ul. Mišika,
- faktúra č. 2240119672 (ev.č. DF 1546) od dodávateľa Holcim (Slovensko) a.s., Rohožník zo dňa 25. októbra 2006, základ dane 214 815,- Sk + 19% DPH 40 814,90 Sk za dodávku betónu, pričom podľa dodacích listov č. 3504, 3506 a 3507 na zákazku „Ferenčík“ bolo dodaných 15 m3, čo predstavuje základ dane 27 957,- Sk + 19% DPH 5 311,80 Sk z fakturovanej sumy,
- faktúra č. 406-01-15027 (ev.č. DF 1550) od dodávateľa MURAT s.r.o., Bratislavská č. 87, Pezinok, zo dňa 24. októbra 2006, základ dane 47 648,40 Sk + 19% DPH 9 053,20 Sk za materiál, pričom podľa dodacieho listu č. 306-01-18784, ktorý tvorí prílohu k faktúre, bolo miesto určenia Čataj, Obecný úrad,
- faktúra č. 100591/06 (ev.č. DF 1591) od dodávateľa OSC P. zo dňa 31. októbra 2006, základ dane 130.207,60 Sk + 19 % DPH 24.739,40 Sk, za materiál, pričom podľa dodacieho listu, ktorý tvorí prílohu k faktúre bol na zákazku „Čataj“ dodaný materiál v sume základ dane 92.409,23 Sk + 19 % DPH 17.557,70 Sk,
- faktúra č. 2006203 (ev.č. DF 1601) od dodávateľa KARBON s.r.o., Nádražná 75, Šenkvice, zo dňa 26. októbra 2006, základ dane 6 871,30 Sk + 19% DPH 1 305,50 Sk za materiál, pričom podľa dodacieho listu zo dňa 19. októbra 2006, ktorý tvorí prílohu k faktúre bol materiál dodaný na zákazku „Čataj“,
- faktúra č. 2006210 (ev.č. DF 1656) od dodávateľa KARBON s.r.o., Nádražná 75, Šenkvice, zo dňa 31. októbra 2006, základ dane 18 748,85 Sk + 19% DPH 3 562,30 Sk, za materiál, pričom podľa dodacieho listu, ktorý tvorí prílohu k faktúre bol materiál dodaný na zákazku „Čataj“,
- faktúra č. 406-01-15771 (ev.č. DF 1664) od dodávateľa MURAT s.r.o., Bratislavská č. 87, Pezinok zo dňa 6. novembra 2006, základ dane 7 408,27 + 19% DPH 1 407,60 Sk za materiál, pričom podľa dodacieho listu č. 306-02-11832, ktorý tvorí prílohu k faktúre bolo miesto určenia „Čataj“,
- faktúra č. 26464 (ev.č. DF 1740) od dodávateľa P. AUTO AKR ELEKTRA, Malá 5/4, Prievidza, zo dňa 31. októbra 2006, základ dane 162 857,14 Sk + 19% DPH 30 942,90 Sk, za dodávku tovaru, pričom podľa dodacieho listu č. 59/10 na Zákazku „Ferenčík“ bol dodaný tovar v cene bez DPH 7 205,62 Sk a podľa dodacieho listu „Ferenčík“ bol dodaný tovar v hodnote 17 480,70 Sk bez DPH, t.j. celkom za obidva dodacie listy v sume základ dane 24 686,30 Sk + 19% DPH 4 690,40 Sk,
- faktúra č. 10060819 (ev.č. DF 1513) od dodávateľa Ing. T. W. N. B. D., Košovská cesta 23, Prievidza, zo dňa 16. októbra 2006, základ dane 196 223,96 Sk + 19% DPH 37 282,60 Sk za stavebný materiál, pričom na dodacom liste zo dňa 7. októbra 2006, ktorý tvorí prílohu k faktúre je vyznačené, že materiál vo výške základ dane 8 130,80 Sk + 19% DPH 1 544,90 Sk bol dodaný na zákazku „Detko“,
- faktúra č. 6310202 (ev.č. DF 1557) od dodávateľa STAVMAT IN spol. s.r.o., Malacky, zo dňa 25. októbra 2006, základ dane 108 297,10 Sk + 19% DPH 20 576,40 Sk, za stavebný materiál, pričom na dodacom liste č. 5220026681 je uvedené miesto vykladania RD G.. T. F. - X. a na dodacom liste č.

5220026614 je vyznačená akcia „T.“, t.j. na akciu „Ing. T.“ bol dodaný materiál v sume základ dane 98 952,84 Sk + 19% DPH 18 801,- Sk,
- faktúra č. 6310210 (ev. č. DF 1571) od dodávateľa STAVMAT IN spol. s.r.o., Malacky, zo dňa 30. októbra 2006, základ dane 393 239,47 Sk + 19% DPH 74 715,50 Sk, za stavebný materiál, pričom na dodacom liste č. 5220026313 na zákazku „Ing. T.“ bol dodaný stavebný materiál v sume základ dane 27 413,60 Sk + 19% DPH 5 208,60 Sk z celkovej fakturovanej sumy.

10. Faktúru č. 046/2006 (ev. č. DF1535) zo dňa 16. októbra 2006 správca dane neuznal žalobcovi z dôvodu, že žalobca si uplatnil právo na odpočítanie dane zo zdaniteľného obchodu, ktorý nebol uskutočnený dodávateľom EMPANADA spol. s.r.o.. Faktúry č. 2240116615 (ev.č. DF1450), č. 2006194 (ev.č. DF 1468), č. 2006195 (ev.č. DF 1469), č. 04519 (ev.č. DF 1484), č. 2240117604 (ev.č. DF 1510), č. 2240119672 (ev.č. DF 1546), č. 406-01-15027 (ev.č. DF 1550), č. 100591/06 (ev.č. DF 1591), č. 2006203 (ev.č. DF 1601), č. 2006210 (ev.č. DF 1656), č. 406-01-15771 (ev.č. DF 1664) a č. 26464 (ev.č. DF 1740) správca dane neuznal, nakoľko tovar a služby neboli žalobcom ďalej vyfakturované, t.j. použité na účely jeho podnikania ako platiteľa, čím žalobca porušil ustanovenie § 49 ods. 2 zákona o DPH a zároveň tovar a služby neboli ani súčasťou nepeňažného vkladu žalobcu do spoločnosti BENY-STAV Prievidza, s.r.o. tak, ako to uvádza žalobca vo svojich vyjadreniach. Faktúry č. 10060819 (ev.č. DF 1513), č. 6310202 (ev.č. DF 1557) a č. 6310210 (ev.č. DF 1571) správca dane žalobcovi neuznal, pretože tovar a služby neboli žalobcom ďalej vyfakturované, t.j. použité na účely jeho podnikania ako platiteľa, čím žalobca porušil ustanovenie § 49 ods. 2 zákona o DPH.

11. Krajský súd námietku žalobcu týkajúcu sa nesprávnosti postupu žalovaného a správcu dane po zrušení predchádzajúceho rozhodnutia žalovaného rozsudkom najvyššieho súdu sp.zn. 5Sžf/48/2014 vyhodnotil ako nedôvodnú. Podľa názoru krajského súdu žalovaný a správca dane postupovali v súlade s vysloveným právnym názorom najvyššieho súdu, v zmysle ktorého citovanie neúčinného právneho predpisu v rozhodnutí správcu dane bolo možné napraviť vydaním opravného rozhodnutia, nakoľko ide o zrejmu vadu. Podľa ustanovenia § 63 ods. 11 Daňového poriadku zrejmu nesprávnosť môže napraviť orgán, ktorý rozhodnutie vydal, v danom prípade správca dane, a to takým spôsobom, že vydá oznámenie a upovedomí o tom účastníka. Správca dane vydal dňa 18.06.2015 oznámenie o oprave chýb a doručil ho žalobcovi.

12. Vo vzťahu k námietke žalobcu týkajúcej sa vykonania dokazovania vo vyrubovacom konaní krajský súd uviedol, že najvyšší súd už zaujal stanovisko k vykonávaniu dokazovania vo vyrubovacom konaní v rozhodnutí zo dňa 14.02.2008 sp.zn. 3Sžf/23/2007, kde výslovne uviedol, že nevyklučuje možnosť vykonávať dokazovanie i vo vyrubovacom konaní. Tiež uviedol, že ustanovenia § 38 až § 45 zákona č. 511/1992 Zb. nevyklučujú vykonávanie dokazovania vo vyrubovacom konaní.

13. Pokiaľ sa týka námietky žalobcu ohľadne dodatku č. 1 k protokolu, keď podľa názoru žalobcu v dodatku uviedol správca dane nové skutočnosti, ku ktorým sa žalobca už nemal možnosť brániť, krajský súd poukázal na to, že žalobca v žalobe nešpecifikoval, o aké konkrétne skutočnosti ide. Po oboznámení sa s administratívnym spisom žalovaného krajský súd však nezistil, že by správca dane uviedol v dodatku také nové skutočnosti, ktoré by mohli zasiahnuť do práv a právom chránených záujmov žalobcu, naviac protokol aj s dodatkom č. 1 bol so žalobcom riadne prerokovaný, žalobca podpísal zápisnicu z prerokovania bez výhrad. Krajský súd zároveň ani nezistil, že došlo k zmene v právnej kvalifikácii pre neuznanie odpočtu DPH, ako tvrdí žalobca.

14. Ďalšie námietky žalobca uplatnil vo vzťahu k náležitému zisteniu skutkového stavu veci, k dôveryhodnosti vo veci vypočutého svedka P. P. a k zákonnosti získaných dôkazov. Ani jednu z vyššie uvedených námietok krajský súd nepovažoval za dôvodnú. Mal za to, že správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie a dostatočným spôsobom zistil skutkový stav veci potrebný pre posúdenie daného prípadu. Pokiaľ ide o dôveryhodnosť svedka P. P., krajský súd vyslovil názor, že práve P. P., ako konateľ spoločnosti EMPANADA s.r.o., bol oprávnenou osobou na preukázanie toho, či žalobcom deklarované služby boli spoločnosťou EMPANADA s.r.o. aj skutočne dodané. Zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 16. júna 2011, č. 675/320/51737/2011/Sve vyplýva, že, P. P. vo svojej výpovedi

jednoznačne uviedol, že on osobne za spoločnosť žiadnu činnosť nevykonával, sporné faktúry za spoločnosť nevystavil a ani nepodpísal, nikoho vystavením týchto faktúr nepoveril, pričom nemal žiadne informácie o obchode uvedenom na faktúrach. K úhradám faktúr P. P. uviedol, že pri prepise spoločnosti sa podpisovali nejaké účty v banke, ale on sám nevie, kto má k účtom prístup, pretože vyberal peniaze len raz, a to pre p. O. ml., pričom nemal informácie o transakciách na účtoch spoločnosti a nevidel ani výpisy z nich. Krajský súd zároveň poukázal na to, že žalobca sa predmetného ústneho pojednávania osobne zúčastnil, a teda mal reálnu možnosť klásť vypočúvanému svedkovi P. P. otázky, ktorú však nevyužil, len sa vyjadril, že s p. P. osobne do kontaktu neprišiel, ale jeho spoločnosť uhradila sporné faktúry bankovým prevodom, čím je preukázané, že nešlo o fiktívne faktúry. Krajský súd preto nepovažoval výpoveď svedka P. P. za dôkaz získaný nezákonne.

15. V súvislosti s argumentáciou žalobcu, že pri faktúrach zo stavieb ukončených po 26.02.2007 bolo uznané odpočítanie DPH a u stavieb dokončených pred 26.02.2007 právo odpočítať DPH nebolo uznané, krajský súd poznamenal, že k nepeňažnému vkladu žalobcu do spoločnosti BENY-STAV Prievidza s.r.o. došlo 26.02.2007, a ako sám žalobca uviedol v námietke, stavby boli ukončené pred týmto dňom, a teda nešlo o rozpracovanú výrobu. Krajský súd mal za to, že s uvedenou námietkou sa žalovaný riadne vysporiadal vo svojom rozhodnutí.

16. Krajský súd zdôraznil, že samotné faktúry a doklady o ich úhrade sú síce formálnou podmienkou uplatnenia si nároku na odpočítanie DPH na vstupe, nie sú však postačujúcou podmienkou pre priznanie tohto práva (práva na odpočet DPH) pokiaľ nie sú odrazom reálneho plnenia. Technicky je totiž možné vyhotoviť akýkoľvek doklad znejúci na určité plnenie bez ohľadu na to, či takéto plnenie bolo skutočne poskytnuté a rovnako je technicky možné previesť akékoľvek peňažné prostriedky na akýkoľvek účet, t.j. predstierať zaplatenie vystavených faktúr bezhotovostným prevodom na účet dodávateľa. Splnenie formálnej stránky na uplatnenie si nároku na odpočet DPH vyjadrené predloženými dokladmi je síce jednou z podmienok, aby bolo na základe týchto dokladov uznané právo na odpočet, tieto doklady však musia byť odrazom reálneho plnenia. Ak daňové doklady (faktúry a doklady o úhrade) neodrážajú reálne plnenie, nemôže byť žalobcovi na základe takýchto faktúr bez ďalšieho priznané právo na odpočet DPH, nakoľko ide o fiktívne faktúry, ktoré sú spravidla vystavované v súvislosti s daňovým únikom (samozrejme za stavu, že žalobca ako zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že ide práve o takéto plnenie). A práve o takýto prípad ide aj v predmetnej veci, a to konkrétne vo vzťahu k spornej faktúre od spoločnosti EMPANADA, s.r.o.. V konaní nebolo medzi stranami sporným, že z dodávky, ktoré mala uvedená spoločnosť dodať žalobcovi, nebola (a ani nebude, keďže uvedenú faktúru nemá dodávateľ zanesenú do svojho účtovníctva) odvedená DPH na výstupe. Za stavu, keď si žalobca uplatňuje z tejto faktúry odpočet DPH na vstupe, je zjavné, že uvedené plnenie je súčasťou daňového úniku (tým je splnená jedna z dvoch podmienok neuznania práva na odpočet DPH). Taktiež P. P. (konateľ spoločnosti EMPANADA, s.r.o.) poprel vystavenie spornej faktúry pre žalobcu, z čoho nemožno dospieť k inému logickému záveru ako tomu, že ide o fiktívnu faktúru neodrážajúcu reálne plnenie. Realnosť sporných obchodov nepotvrdila ani riaditeľka žalobcu Ing. P. F., a ani sám žalobca správcovi dane nepredložil taký dôkaz, ktorý by preukazoval realnosť dodávok od vyššie uvedenej spoločnosti. Vychádzajúc z uvedeného nemôže byť pochyb o tom, že žalobca musel mať vedomosť o tom, že sporná faktúra je faktúrou fiktívnou, čo muselo u žalobcu vzbudiť podozrenie (pochybnosti), t.j. musel mať vedomosť o tom, že uplatnením DPH na vstupe z tejto faktúry sa stane účastníkom daňového úniku (čím je splnená aj druhá podmienka neuznania odpočtu DPH na vstupe). Ak chcel žalobca, aby mu správca dane uznal odpočítanie dane z faktúry č. 10060819 (ev.č. DF 1513) od dodávateľa Ing. T. W. N. B. D., č. 6310202 (ev.č. DF 1557) a č. 6310210 (ev.č. DF 1571) od dodávateľa STAVMAT IN spol. s.r.o., bol povinný správcovi dane preukázať, že tovar a služby uvedené na týchto faktúrach boli ďalej použité na účely jeho podnikania ako platiteľa, čo však žalobca neučinil. Krajský súd sa nestotožnil s tvrdením žalobcu, že nakúpený tovar a práce vyfakturované vyššie uvedenými dodávateľmi predstavujú rozpracované zákazky, ktoré sú súčasťou nepeňažného vkladu žalobcu podniku do spoločnosti BENY STAV Prievidza, s.r.o.. K vloženiu podniku došlo až dňom 26. februára 2007 (ako to vyplýva zo zmluvy o vklade podniku zo dňa 26. februára 2007), pričom zákazky fakturované od vyššie uvedených dodávateľov boli vykonané a dokončené ešte v roku 2006, čiže boli vykonané a odovzdané ešte pred vkladom spoločnosti žalobcu do spoločnosti BENY-STAV Prievidza, s.r.o.. Uvedené zákazky mal teda

ešte fakturovať a odvieť z nich DPH žalobca. Žalobca tak nepoužil materiál a služby vyfakturované vyššie uvedenými dodávateľmi na účely svojho podnikania ako platiteľ, čím porušil § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, z ktorého dôvodu nemohlo byť priznané právo na odpočet DPH na vstupe z týchto faktúr.

17. Proti tomuto rozsudku podal žalobca prostredníctvom právneho zástupcu včas odvolanie, ktorým sa domáhal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zmenil a napadnuté rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. V dôvodoch odvolania uviedol, že z ustanovenia § 30 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. vyplýva, že rozhodnutie obsahuje formálne a obsahové náležitosti. Medzi formálne náležitosti je možné zaradiť aj náležitosti patriace do úvodnej časti rozhodnutia, teda náležitosti uvedené v ust. § 30 ods. 2 písm. a/ až c/ zákona č. 511/1992 Zb. Výrok, poučenie o opravnom prostriedku, resp. odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak je možné považovať za obsahové náležitosti. Podľa ust. § 30 ods. 2 písm. d/ tohto zákona rozhodnutie musí obsahovať výrok, ktorý okrem iného obsahuje uvedenie ustanovenia právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodovalo. Podľa žalobcu v nesprávnom označení kompetentného zákona, teda právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodovalo nemôže ísť o chybu v písaní alebo o chýbajúcu formálnu náležitosť, či inú zrejmu nesprávnosť. K posúdeniu otázky dokazovania vo vyrubovacom konaní krajským súdom uviedol, že správca dane vo vyrubovacom konaní nehodnotil žiadne dôkazy, keď jediným dôvodom vyrubovacieho konania bolo preverovanie kedy a kým boli rozpracované zákazky skutočne dokončené a odovzdané a komu vznikla daňová povinnosť. V tejto súvislosti poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 4Sžf/14/2010 zo dňa 21.04.2011, v ktorom okrem iného konštatoval, že zákon nezakazuje predkladať dôkazy po ukončení daňovej kontroly, avšak dispozícia týmto právom je na daňovom subjekte a nie na správcovi dane, obzvlášť ak považuje výsledky dokazovania zhrnuté v protokole za dostatočné. Žalobca k právnym záverom krajského súdu k aplikácii „dvojitaj podmienky“ pre neuznanie odpočítania dane uviedol, že tieto závery sú v rozpore s judikatúrou Súdneho dvora EÚ a Najvyššieho súdu SR vzťahujúcou sa k zneužitiu práva a k daňovým podvodom. Toto pochybenie je prepojené s nesprávnym postupom krajského súdu podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p. Ďalej uviedol, že v predmetnej veci to mal byť práve daňový úrad a nie súd, ktorý by vzhľadom na objektívne skutočnosti preukázal, že žalobca vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce právo na odpočet dane bolo súčasťou podvodu. Mal za to, že nebolo medzi stranami sporným, že posudzované služby boli dodané. Sporným ostalo to, že podľa správnych orgánov služby neboli dodané spoločnosťou EMPANADA, s.r.o. Správne orgány svoje závery nezaložili na tom, že išlo o fiktívne faktúry neodrážajúce reálne plnenie, ako to uviedol krajský súd, netvrdili, že ide o daňový podvod a preto sa ani nezaoberali subjektívnou stránkou účasti žalobcu na daňovom podvode. Žalobca v žalobe nenamietal a ani nemohol namietat, nezákonnosť rozhodnutia žalovaného z dôvodu daňového podvodu, pretože na tomto dôvode nebolo toto rozhodnutie založené. V súvislosti s nepeňažným vkladom žalobcu do novovzniknutej spoločnosti BENY-STAV, Prievidza, s.r.o. krajský súd uviedol, že uvedené zákazky boli ukončené, mal ich fakturovať a odvieť z nich daň žalobca. Ak chcel žalobca, aby mu bolo uznané odpočítanie dane z faktúr, ktoré boli predmetom nepeňažného vkladu, bol povinný preukázať, že tovar a služby uvedené na týchto faktúrach boli ďalej použité na účely jeho podnikania, čo však žalobca neučinil. Podľa žalobcu tento záver krajského súdu, ktorý prevzal od daňových orgánov vychádzal z nesprávneho právneho posúdenia veci na základe nesprávnej aplikácie zákona o DPH v znení platnom v roku 2006 a vtedy platnej Smernice Rady 77/388/EHS. Pokiaľ krajský súd konštatoval, že predmetné stavby boli ukončené pred dňom nepeňažného vkladu žalobcu do spoločnosti BENY-STAV Prievidza, s.r.o. a uvedené faktúry vystavila spoločnosť BENY-STAV Prievidza, s.r.o., tak daňová povinnosť nevznikla žalobcovi ale tejto spoločnosti, takýto záver vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, keďže zmyslom ustanovenia § 10 ods. 1 zákona o DPH pri pokračovaní v podnikateľskej činnosti nadobúdateľom, ktorý je platiteľom alebo sa stáva platiteľom je riešiť v prípade prevodu aktív na nadobúdateľa problémy spojené s odvodom veľkých súm DPH a následného odpočítania dane od nástupcu. Vloženie podniku ako nepeňažný vklad do spoločnosti je potrebné považovať za podnikanie. Správne orgány ale aj krajský súd zvolili pozitivistický výklad ustanovenia § 49 ods. 2 zákona o DPH, čím dochádza k mareniu účelu ustanovenia § 10 ods. 1 tohto zákona a v končenom dôsledku aj k porušeniu zásady neutrality dane z pridanej hodnoty.

18. Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu poukázal na svoje závery vyslovené v napadnutom rozhodnutí resp. vo vyjadrení k žalobe a žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

19. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu je potrebné vyhovieť.

20. Podľa § 491 ods. 1 zákona NR SR č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“), ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti O.s.p. pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

21. Podľa § 492 ods. 2 S.s.p. odvolacie konania podľa piatej časti O.s.p. začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

22. 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 O.s.p.).

23. Predmetom preskúmania v danej veci je rozhodnutie daňových orgánov o vydaní dodatočného platobného výmeru .

24. Daňový poriadok je procesným predpisom, ktorý upravuje správu daní a poplatkov. Táto procesná norma upravuje postupy (procesy), pomocou ktorých správcovia daní realizujú úlohy a ciele určené hmotnoprávnymi normami (najmä daňovými zákonmi). Upravuje teda pravidlá postupu daňových správcov pri príprave, výkone, resp. uskutočňovaní aktov daňového konania. V tomto zmysle je zárukou zákonného postupu pri plnení úloh správcu dane, ako aj zárukou zákonnej ochrany práv a právom chránených záujmov daňových subjektov.

25. Medzi relevantné princípy upravené Daňovým poriadkom patrí napr. zásada zákonnosti, ktorá predovšetkým ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 3 ods. 1). V zmysle zásady súčinnosti (§ 3 ods. 2) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 3 ods. 3), podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Zásada rovnosti, podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti, vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

26. Z Daňového poriadku vyplýva, že dokazovanie vedie správcu dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

27. Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pri tom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Objasnenie všetkých otázok, okolností, či vyvrátenie pochybností nemožno totiž podsunúť iba pod dôkaznú povinnosť daňového subjektu. Na tento účel má správca dane využiť prostriedky ktorými možno objasniť okolnosti rozhodujúce (nielen cieľovo pre správne určenie daňovej povinnosti), pre posúdenie toho-ktorého výdavku, lebo tieto vo svojom súhrne aj jednotlivo podmieňujú správnosť určenia dane. Ako dôkaz

možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim. Voľba druhu dôkazného prostriedku závisí od otázky, ktorú treba objasniť.

28. V odôvodnení rozhodnutia sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, na základe ktorých sa rozhodovalo.

29. Na daňové konanie sa neviaže tzv. zásada koncentrácie konania. To znamená, že odvolací orgán v odôvodnení rozhodnutia o odvolaní musí sa vyporiadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní.

30. Správny orgán vo svojej argumentácii, ktorou odôvodňuje svoju správnu úvahu musí dbať aj na jeho celkovú presvedčivosť, teda na to, aby premisy zvolené v rozhodnutí, ale aj závery ku, ktorým na základe týchto premís došiel, boli prijateľné, racionálne, spravodlivé a presvedčivé. Odôvodnenie takéhoto rozhodnutia má obsahovať dostatok dôvodov a ich uvedenie má byť zrozumiteľné. Je potrebné formulovať rozhodnutie takým spôsobom, ktorý zodpovedá základným pravidlám logického, jasného vyjadrovania, inak nedostatky odôvodnenia zakladajú vadu nepreskúmateľnosti rozhodnutia.

31. V prvom rade je potrebné uviesť, že žalobca správne namietal zákonnosť postupu správnych orgánov po zrušení predchádzajúceho rozhodnutia žalovaného rozhodnutím Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5Sžf/48/2014 zo dňa 29.04.2015, ktorý mu medzi iným uložil napraviť pochybenie spočívajúce v chybnej citácii kompetenčného zákona, uvedenú v úvodnej časti dodatočného platobného výmeru vydaním opravného rozhodnutia pretože ide o zrejmu vadu v rozhodnutí. Z takto formulovaného záveru vyššie označeného rozhodnutia Najvyššieho súdu vyplýva, že nie je dostatočné ak správny orgán postupoval iba v zmysle § 63 ods. 11, nakoľko oznámenie o oprave chýb v písaní, počítaní zo dňa 18.06.2015 nenapĺňa požiadavky § 63 ods. 3 písm. d/ zákona, nakoľko len samým oznámením o oprave nedochádza zároveň aj k oprave výroku rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu, ktoré žalovaný potvrdil, keďže v jeho výroku potvrdzujúceho rozhodnutia zo dňa 03.07.2015 táto oprava nie je zaznamenaná a zároveň vo výroku nie je zaznamenané ani rozhodnutie číslo č. 1100306/1/76975/2013/5050-r zo dňa 15.02.2013, z čoho vyplýva zmatečnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného, ktorý bez zapracovania opravných úkonov do výroku rozhodnutia potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu v pôvodnom chybnom znení. S ohľadom na znenie § 63 ods. 3 písm. b/ citovaného zákona nedostačuje zmienka o týchto opravách v odôvodnení rozhodnutia bez toho, aby boli jednoznačne označené vo výroku napadnutého rozhodnutia.

32. Správny orgán je povinný reagovať na námietky a vyjadrenia účastníka konania k podkladom rozhodnutia. Je povinný vysporiadať sa so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní, z toho dôvodu musí zhrnúť a zhodnotiť všetky skutočnosti a uviesť nielen hodnotenie dôkazov, ktoré vykonal, ale reagovať aj na pripomienky a vyjadrenia účastníka daňového konania, aj keď ich vo svojom rozhodnutí nebral do úvahy. Z odôvodnenia musí byť zřejmé, prečo považuje správny orgán námietky účastníka za nesprávne, mylné alebo vyvrátené, ktoré skutočnosti boli podkladom jeho rozhodnutia, prečo považuje skutočnosti predložené účastníkom za nerozhodné, nesprávne alebo inými dôkazmi vyvrátené, podľa, ktorej právnej normy rozhodol a najmä akými úvahami sa riadil pri hodnotení dôkazov. Je možné konštatovať, že prvostupňový ani druhostupňový správny orgán sa touto povinnosťou neriadili. V odôvodnení rozhodnutia iba konštatujú skutočnosti, ktoré na základe svojho názoru akceptovali, avšak neaplikovali priamo tieto skutočnosti a zistený skutkový stav na konkrétne právne normy a príčinný vzťah medzi konaním žalobcu a porušením právnych predpisov. Takéto rozhodnutie, ktorému chýba dostatok zrozumiteľných dôvodov, zakladá vadu nepreskúmateľnosti rozhodnutia. V odôvodnení rozhodnutia sa nedostatočne zaoberali s námietkami žalobcu, či vo vyrubovacom konaní môže správca dane vykonávať dokazovanie, či v dodatku číslo 1. protokolu, správca dane neuviedol nové skutočnosti, voči ktorým sa žalobca už nemal možnosť brániť a prečo neuznal odpočítanie dane z faktúr, ktorej nevystavila žalobca, ale spoločnosť BENY-STAV Prievidza, s.r.o..

33. V prípade, ak správny orgán nedostatočne vysvetlil v odôvodnení svoju správnu úvahu ohľadne určitej okolnosti, ktorú prezentuje, ide o neodstrániteľnú chybu konania a spôsobuje arbitrárnosť rozhodnutia.

34. V tomto smere odvolací súd poukazuje na judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky, v zmysle ktorej ani záujem štátu na realizácii príjmovej stránky štátneho rozpočtu nemôže byť a nie je nadradený dodržiavaniu a rešpektovaniu práv, ktoré zákony priznávajú daňovým subjektom. Za situácie, keď právo umožňuje rozdielny výklad, nemožno pri riešení prípadu podceňovať potrebu náležitého odôvodnenia rozhodnutia.

35. Vzhľadom na vyššie uvedené podľa názoru najvyššieho súdu neboli dodržané všetky zásady daňového konania a skutkový stav veci nebol správnymi orgánmi zistený natolko, aby v nej bolo možné vydať zákonné a objektívne rozhodnutie.

36. Najvyšší súd Slovenskej republiky preto rozsudok Krajského súdu v Trenčíne podľa § 250ja ods. 3 veta prvá O.s.p. zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného, ako aj prvostupňového správneho orgánu zrušil a vec tým vrátil na ďalšie konanie.

37. Správny orgán v ďalšom konaní je viazaný právnym názorom najvyššieho súdu (§ 250ja ods. 4 O.s.p.). Len doplnením dokazovania v zhora naznačenom smere môže byť náležite zistený skutkový stav veci a dodržané základné princípy a zásady daňového konania včítane princíпов ústavných, ako princíp právneho štátu, právo na spravodlivý proces ako aj zásada rovnosti, ktorých sa žalobca v súdnom konaní dovoľáva.

38. O náhrade trov celého súdneho konania odvolací súd rozhodol podľa § 246c ods. 1 veta prvá a § 224 ods. 1 O.s.p. a s poukazom na § 250k ods. 1 O.s.p. a § 151 ods. 1 a 5 O.s.p., v zmysle ich vyčíslenia právnym zástupcom, ktorý podľa vyhlášky č. 655/2004 Z.z. uplatnil náhradu za 4 úkony právnej pomoci v celkovej hodnote 599,60 €, náhradu hotových výdavkov za pracovné cesty v hodnote 279,49 €, náhradu výdavkov podľa § 17 ods. 1 vyhlášky č. 655/2004 Z.z. v hodnote 228,80 €, daň z pridanej hodnoty v sume 221,58 € a náhrady hotových výdavkov v sume 140,- €, v celkovej sume 1 469,47 €.

39. 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.