

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/22/2017
Identifikačné číslo spisu: 2015200717
Dátum vydania rozhodnutia: 10.04.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Nora Halmová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:2015200717.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Nory Halmovej a zo sudcov JUDr. Jany Zemkovej PhD. a Mgr. Viliama Pohančeniča v právnej veci žalobcu: SPORTER s. r. o., so sídlom Esterházyovcov 1595/16, Galanta, IČO: 35 935 979, právne zastúpeného: JUDr. Ivan Rendek, advokát, so sídlom Šafárikova 1522, Galanta, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1199130/2015 zo dňa 21.07.2015, konajúc o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/155/2015-114 zo dňa 03.11.2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/155/2015-114 zo dňa 03.11.2016 zamietá.

Žalovaný j e p o v i n ý zaplatiť žalobcovi úplnú náhradu trov kasačného konania na účet právneho zástupcu žalobcu. O výške trov kasačného konania rozhodne Krajský súd v Trnave po právoplatnosti rozsudku samostatným uznesením.

Odôvodnenie

1.

1.1 Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trnave zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1199130/2015 zo dňa 21.07.2015 a rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 370747/2015 zo dňa 29.04.2015 a vec vrátil správnomu orgánu na ďalšie konanie. Súd priznal žalobcovi úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania.

1.2 Prvostupňový správny orgán - Daňový úrad Bratislava rozhodnutím č. 370747/2015 zo dňa 29.04.2015 podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 563/2009 Z. z.“) vyrubil rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2009 v sume 100.700,- € žalobcovi - SPORTER s. r. o.

1.3 Správny súd (ďalej aj „krajský súd“) v odôvodnení rozsudku uviedol, že žalovaný nedostatočne zistil skutkový stav na posúdenie vecí, nakoľko žalovaný ani správca dane sa nevysporiadali so závažnými rozpormi v jednotlivých výpovediach svedka R.. V. O. O. (ďalej len „R.. O.“) ohľadne prijatia finančných prostriedkov od žalobcu, na základe ním vystavených faktúr č. 06/2009 a č. 09/2009. Tiež poukázal, že žalovaný sa nevysporiadal s výpoveďou svedkyne R. zo dňa 14.01.2014, ktorá potvrdila, že bola pri jednom stretnutí zástupcu žalobcu a R.. O., pri ich obchodnom stretnutí, ktoré stretnutie inicioval R.. O., na ktorom si dohadovali potenciálne zákazky.

1.4 Krajský súd nezdôvodnil, prečo pri výkone kontroly u daňovníka R.. O. sa správca dane nezaoberal, či služby deklarované na faktúrach č. 06/2009 a č. 09/2009 boli skutočne poskytnuté zo strany R.. O. a napriek tomu vyrubil daňovníkovi rozdiel dane v sume 101.389,27 eura za prijaté finančné prostriedky na základe sporných faktúr a vo vzťahu k žalobcovi tie isté skutkové okolnosti vyhodnotil odlišne, že nebolo preukázané poskytnutie služieb vyfakturovaných faktúrami č. 06/2009 a č. 09/2009.

1.5 Správny súd zistený skutkový stav považoval za nedostačujúci pre posúdenie vecí. Je názoru, že žalovaný zistené skutočnosti nevyhodnotil tak, aby nespochybnili závery o nedôvodnosti daňovým subjektom uplatneného nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty.

1.6 Za danej situácie mal správny súd za to, že v novom konaní bude umožnené žalobcovi reálne využiť jeho procesné práva účastníka správneho konania, žalovaný sa riadne vysporiada s vytknutými nedostatkami uvedenými v bodoch 37, 38 a 39 rozsudku krajského súdu a v prípade potreby doplní dokazovanie a pri ďalšom postupe dodrží procesné práva daňového subjektu v nadväznosti na základe ústavnoprávne princípy.

1.7 Správny súd poukázal, že pokiaľ ide o námietku žalobcu, ktorou poukazoval na rozsudky Súdneho dvora Európskej únie a domáhal sa toho, aby na jeho prípad boli aplikované, správny súd považuje túto námietku za neopodstatnenú, a to s poukazom na rozsudok Najvyššieho súdu SR č. k. 2Sžf/19/2011 zo dňa 25.01.2012: „Pokiaľ sa právny predchodca žalobcu v daňovom konaní, alebo v súdnom prieskumnom konaní odvolával na niektoré rozsudky Súdneho dvora, bolo jeho dôkazným bremenom preukázať, že skutkový stav jeho daňovej transakcie má prvky niektorého z rozsudkov Súdneho dvora, a nielen uvádzať niektoré právne závery v týchto rozsudkoch uvedené. Pokiaľ sú jeho tvrdenia len všeobecné, nemôže na ne súd v správnom súdnictve prihliadať“.

1.8 Správny súd uznal žalobné námietky žalobcu ako dôvodné a napadnuté rozhodnutia zrušil postupom v zmysle ust. § 191 ods. 1 písm. d/, e/ zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) a vec vrátil orgánu verejnej správy na ďalšie konanie, v ktorom bude viazaný vysloveným právnym názorom správneho súdu. O trovách konania rozhodol v zmysle ust. § 167 SSP, pretože žalobca mal vo veci celkom úspech.

2.

2.1 Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný (ďalej aj „kasačný sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť a navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave zmenil tak, že žalobu zamietne a neprizná žalobcovi náhradu trov konania alebo zrušil rozsudok Krajského súdu v Trnave a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Ako dôvod kasačnej sťažnosti uviedol nesprávne právne posúdenie vecí podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP.

2.2 Kasačný sťažovateľ uviedol, že pri ústnom pojednávaní dňa 19.02.2013 za účasti konateľa žalobcu svedok R.. O., ktorý mal objasniť obchodný vzťah so žalobcom, nevedel spomenúť, či bola zmluva o spolupráci zo dňa 02.01.2008 uzatvorená, dokonca po nahliadnutí do predmetnej zmluvy tvrdil, že podpis nie je jeho. Služby deklarované na faktúrach č. 06/2009 a č. 09/2009 nevedel konkretizovať, nejaké sprostredkovanie vykonal, ale nevedel ho špecifikovať, sprostredkovanie bolo vykonávané ústne, telefonicky a žiadne doklady k tomu neexistujú. Reklamu v sume 50.000,- € uvedenú v prílohe k faktúre č. 09/2009 nezabezpečil a ani nevie kto ju zabezpečil. Uviedol, že podľa predložených dokladov boli

bankové úhrady zasielané R.. O. na jeho súkromný účet a vyplatené v hotovosti. Podľa spisanej zápisnice o ústnom pojednávaní č. 9101403/5/659937/2013 Ing. Vávřík uviedol, že zo zmluvného vzťahu dostal iba 20.000,- € a obchodný vzťah so spol. SPORTER s.r.o. prebehol z jeho strany iba papierovo. Žalovaný ďalej uviedol, že konateľ spoločnosti SPORTER s. r. o. Z.. W. J. síce s tvrdeniami R.. O. nesúhlasil, nepredložil však žiadne relevantné doklady a dôkazy preukazujúce opak. Žalovaný poukázal na skutočnosť, že na základe uvádzanej zmluvy zo dňa 02.01.2008, ktorú svedok spochybnil, žalobca vyplatil po zrušení tejto zmluvy dňom 02.01.2009 na súkromný účet R.. O. v období od 17.04.2009 do 04.05.2009 sumu 249.900,- €. V ďalšom období okrem úhrady sumy 30.000,- € na súkromný účet R... O.alobca v hotovosti uhradil celkovú sumu 350.400,- € bez bližšieho vysvetlenia, čo ho viedlo k uvedenému postupu. Rovnako nie je zrejmé, prečo žalobca pristúpil k plneniu predmetných zmlúv, ktorých platnosť sa viaže na obdobie rokov 2008 - 2009, v období apríl - jún 2009 (v prvom prípade po polroku po platnosti zmluvy a v druhom prípade po polroku od podpísania zmluvy).

2.3 Žalovaný ďalej uviedol, že oslovil starostov a primátorov obcí a miest, v ktorých boli vybudované viacúčelové ihriská a futbalové ihriská, deklarované v prílohách k predmetným faktúram č. 06/2009 a č. 09/2009 a požiadal o poskytnutie odpovedí a dôkazov k otázkam spôsobu financovania výstavby viacúčelového ihriska, resp. futbalového ihriska, uskutočnenia výberového konania na výber dodávateľa a akým spôsobom sa predstavitelia mesta (obce) dozvedeli o spoločnosti SPORTER s.r.o., resp. či boli oslovení treťou osobou. Podľa odpovedí od jednotlivých starostov a primátorov na dodávateľa ihrisk, obce a mestá vypisovali výberové konania, na základe ktorých bol vybraný dodávateľ s najnižšou cenovou ponukou, niektoré mestá a obce dostali odporúčenia od komisie Úradu vlády na realizáciu viacúčelových ihrísk spoločnosťou SPORTER s.r.o., niektoré osobne oslovil konateľ daňového subjektu. Zistenia nepreukázali skutočnosť, že Ing. Vávřík reálne vyvíjal činnosť smerujúcu k tomu, aby spoločnosť SPORTER s.r.o. mala príležitosť uzatvoriť zmluvu o dielo s treťou osobou, a teda skutočné dodanie služieb spoločnosti SPORTER s.r.o. II. nebolo preukázané.

2.4 Žalovaný ďalej uviedol, že vykonal u daňového subjektu R. kontrolu dane z príjmov fyzickej osoby za rok 2009 a na základe zistených výsledkov vyrubil rozdiel dane v sume 101.389,27 €. Fyzická osoba R. prijal peňažné prostriedky za vystavené faktúry č. 06/2009 a č. 09/2009 v celkovej sume 530.000,-€ bez DPH čiastočne v hotovosti a čiastočne na jeho súkromný účet, avšak nevedel preukázať svoje tvrdenie, že vrátil všetky finančné prostriedky konateľovi spoločnosti Športový klub SFM Senec F. W., z ktorých si ponechal sumu 20.000,- €. Podľa výsledkov uvedených v protokole o kontrole R. faktúry č. 06/2009 a č. 09/2009 vystavil, nezahrnul ich však do účtovníctva, peňažné prostriedky prijal, ale nevedel preukázať ich vrátenie. Správca dane preto postupoval v súlade s § 2 písm. b/ a h/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v nadväznosti na § 6 ods. 1 písm. b/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov.

2.5 Žalovaný ďalej poukázal, že na základe požiadavky žalobcu predvolal zamestnankyňu spoločnosti SPORTER s.r.o. W.. W. J., ktorá v zápisnici zo dňa 14.01.2014 potvrdila, že bola prítomná iba pri jednom obchodnom stretnutí, ktoré inicioval R.. O., a pri ktorom poskytol všeobecné informácie o miestach, kde by sa mala výstavba ihriska uskutočniť. Následne bola dohodnutá odmena, ktorá sa odvíjala od veľkosti zákazky. Po akceptovaní navrhutej odmeny R.. O. uviedol konkrétny názov záujemcu a spoločnosť SPORTER s.r.o. oslovila záujemcu o výstavbu ihriska, spracovala cenovú ponuku a zúčastnila sa výberového konania. Preto sa žalovaný nestotožňuje so záverom správneho súdu, že sa nevysporiadal s výpoveďou svedkyne W.. W. J., nakoľko pri ústnom pojednávaní s R.. J. neboli predložené dôkazy a ani dostatočným predložením protokolu o odovzdaní diela - multifunkčné ihrisko pre Základnú školu Špišská Nová Ves sa nepodarilo preukázať, že daňový subjekt R. službu - vyvíjať činnosť smerujúcu k tomu, aby mal záujemca príležitosť uzatvárať zmluvy o dielo, skutočne poskytol.

3.1 Žalobca v písomnom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že správny súd presvedčivo a zrozumiteľne sa vysporiadal s obsahom doterajšej argumentácie žalobcu a žiada, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť v zmysle § 459 písm. e/ SSP odmietol z dôvodu, že nemá požadované náležitosti, nakoľko dôvod podania kasačnej sťažnosti nebol uvedený dostatočne určito, resp. aby v zmysle § 461 SSP zamietol kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú.

3.2 Poukázal, že kasačný sťažovateľ nepostupoval v zmysle ust. § 440 ods. 2 SSP a procesná strana, ktorá uplatnila kasačnú sťažnosť je povinná vymedziť právne posúdenie, ktoré pokladá za nesprávne a tiež je povinná uviesť, v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred krajským súdom.

3.3 Je názoru, že kasačný sťažovateľ vo svojej kasačnej sťažnosti len opísal niektoré závery konajúceho súdu uvedené v napadnutom rozsudku a následne sa uspokojil s tvrdením, že predmetná vec bola po právnej stránke posúdená nesprávne. Žiadne konkrétne zdôvodnenie v čom vidí nesprávnosť jednotlivých záverov krajského súdu, resp. napadnutého rozsudku, neuviedol.

3.4 Poukázal, že právoplatným výmerom Daňového úradu Bratislava č. 9103403/5/5423407/2013 zo dňa 06.12.2013, v spojení s rozhodnutím Finančného riaditeľstva SR č. 1100302/1/194945/2014/5113, bol R.. O. vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2009 v sume 101.389,27 €. Správca dane pritom vychádzal z toho, že daňový subjekt R.. O. sa sám zmluvne zaviazal k určitému plneniu, podpísal podklady k fakturácii, vystavil faktúry č. 06/2009 a č. 09/2009 a následne prijal finančné prostriedky. Sám správca dane pritom vyslovil názor, že tieto skutkové tvrdenia považuje za preukázané. Ide pritom o tie isté skutkové tvrdenia, ktoré uvádza aj žalobca v tomto daňovom konaní. Nakoľko správca dane R.. O. dorubil rozdiel dane, tým fakticky uznal, že došlo k plneniu, nakoľko platby R.. O. nevrátil a správca dane ich považoval za jeho príjem, ktorý logicky získal na základe nejakého plnenia. Je pre žalobcu zarážajúce, že v tomto konaní (teda v konaní, ktoré sa týka obchodnej spoločnosti SPORTER s.r.o.) správca dane uvádza presný opak, teda, že presne tie isté skutočnosti nepovažuje za preukázané a z uvedeného dôvodu žalobcovi napadnutým rozhodnutím vyrubil rozdiel dane v sume 100.700,- € na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2009. Na jednej strane teda správca dane zdaniť príjem R.. O. (rozhodnutím, ktorého právoplatnosť predchádza rozhodnutiu v tejto veci), na druhej strane nechce uznať tento žalobcov oprávnený výdavok.

3.5 Žalobca poukazuje, že návrhom, doručeným Krajskému súdu Trnava dňa 16.09.2014, sa domáhal preskúmania rozhodnutia Finančného riaditeľstva SR zo dňa 21.07.2014 č. 1100302/1/330204/2014/968, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Bratislava zo dňa 17.04.2014 č. 9104408/5/1550489/2014/S1Ju, a ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2009 v sume 39.900,- € a zároveň rozhodnutia Finančného riaditeľstva SR zo dňa 23.07.2014 č. 1100302/1/330399/2014/968, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Bratislava zo dňa 17.04.2014 č. 9104408/5/1550570/2014/S1Ju, a ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2009 v sume 60.800,- €. Išlo pritom o úplne rovnaký obchodný prípad založený na tej istej Zmluve o spolupráci zo dňa 02.01.2008, ktorá bola neskôr nahradená dňa 02.01.2009 Zmluvou o reklame a spolupráci s R.. O.. Jediným rozdielom bolo, že zatiaľ čo v tejto veci ide o daň z príjmu, v uvedenej veci išlo o daň z pridanej hodnoty. Vec bola vedená Krajským súdom Trnava pod sp. zn. 14S/157/2014. Aj v uvedenej veci krajský súd napadnuté rozhodnutie zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie, pričom uvedené rozhodnutie súdu už nadobudlo právoplatnosť.

4.

4.1 Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) postupom podľa § 452 ods. 1 SSP v spojení s § 439 SSP preskúmal prípustnosť kasačnej sťažnosti a po zistení, že kasačnú sťažnosť podal sťažovateľ včas (§ 443 ods. 1 písm. a/ SSP), s prihliadnutím na formálnu viazanosť posudzovania kasačnej sťažnosti (§ 453 ods. 2 časť vety prvej pred bodkočiarkou), preskúmal napadnutý rozsudok spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a jednomyselne (§ 464 v spojení

s § 139 ods. 4 SSP) dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná (§ 461 SSP).

4.2 Kasačný súd rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 10.04.2018 (§ 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

4.3 Najvyšší súd SR zdôrazňuje, že predmetom konania o kasačnej sťažnosti je v medziach uvedených v § 453 SSP prieskum prípustnosti a následne dôvodnosti podanej kasačnej sťažnosti, preto kasačný súd primárne na základe dôvodov v kasačnej sťažnosti preskúmal relevanciu nedostatkov konania a rozsudku krajského súdu v rozsahu sťažnostných bodov.

4.4 Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu vyplýva, že Daňový úrad Bratislava vykonal u daňového subjektu SPORTER s.r.o. daňovú kontrolu, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 9103403/5/4450821/2013 zo dňa 01.10.2013. Daňová kontrola bola ukončená dňom doručenia protokolu z daňovej kontroly dňa 02.10.2013. Dňa 18.10.2013 bolo na Daňový úrad Bratislava v zákonom stanovenej lehote doručené vyjadrenie k protokolu z daňovej kontroly žalobcom. Z protokolu o daňovej kontrole vyplynulo, že žalobca v podanom daňovom priznaní k dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2009 priznal daň vo výške 11.245,24 €, čo predstavuje o 100.700,- € menej ako zistil správca dane daňovou kontrolou. Daňový úrad neuznal v zmysle ust. § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v nadväznosti na § 19 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov náklady zaúčtované dodávateľskými faktúrami č. 06/2009 (interné číslo FP29083) a č. 09/2009 (interné číslo FP29159) vystavenými II., Senec za daňové náklady, preukázateľne vynaložené daňovníkom na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmu. Prvostupňovým rozhodnutím č. 370747/2015 zo dňa 29.04.2015 Daňový úrad Bratislava podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 100.700,- € na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2009.

Daň vyrubená podaným daňovým priznaním..... 11.245,24 €; daň zistená správcom dane..... 111.945,24 € ;
rozdiel dane..... 100.700,- €.

4.5 Proti prvostupňovému správne rozhodnutiu žalobca podal v zákonom stanovenej lehote odvolanie. Na základe odvolania rozhodoval druhostupňový správny orgán - Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1199130/2015 zo dňa 21.07.2015 tak, že prvostupňové správne rozhodnutie potvrdil. Žalobca proti rozhodnutiu žalovaného podal v zákonom stanovenej lehote na Krajský súd Trnava žalobu. Krajský súd v Trnave rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Proti predmetnému rozsudku Krajského súdu v Trnave podal žalovaný kasačnú sťažnosť na Najvyšší súd SR v zákonom stanovenej lehote.

4.6 Podľa § 461 SSP, kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

4.7 Najvyšší súd SR vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Trnave po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnu citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku. S týmito sa Najvyšší súd SR stotožňuje v celom rozsahu.

4.8 Podľa § 6 ods. 1 SSP, v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy.

4.9 V správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy. Na správnom súde sa môže domáhať ochrany každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu

verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy a to za podmienok stanovených v SSP. Rozhodnutím orgánu verejnej správy sa rozumie správny akt vydaný orgánom verejnej správy v administratívnom konaní, ktorý je formálne označený ako rozhodnutie alebo je za rozhodnutie považovaný podľa osobitného predpisu a zakladá, mení, zrušuje alebo deklaruje práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzickej osoby a právnickej osoby, alebo sa jej priamo dotýka,

4.10 Podľa čl. 48 ods. 2 Ústavy SR, každý má právo, aby sa jeho vec verejne prerokovala bez zbytočných prietáhov a v jeho prítomnosti a aby sa mohol vyjadriť ku všetkým vykonávaným dôkazom. Verejnosť možno vylúčiť len v prípadoch ustanovených zákonom.

4.11 Podľa § 3 zákona č. 563/2009 Z. z.,

(1) Pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

(3) Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

4.12 Podľa § 24 zákona č. 563/2009 Z. z.,

(1) Daňový subjekt preukazuje

a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,

b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,

c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

(2) Správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

(3) Správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

(4) Ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

(5) Na doklad znejúci na neexistujúcu osobu v čase vydania dokladu sa v daňovej kontrole a v daňovom konaní neprihliada.

4.13 Podľa § 63 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z., rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

1.14 Podľa § 74 zákona č. 563/2009 Z. z.,

(1) Odvolacím orgánom je druhostupňový orgán. Ak rozhodnutie vydalo ministerstvo, odvolacím orgánom je minister, ktorý rozhoduje na základe odporúčania ním určenej osobitnej komisie.

(2) Odvolací orgán preskúma napadnuté rozhodnutie v rozsahu požadovanom v odvolaní. Ak vyjdú pri preskúmaní najavo skutkové či právne okolnosti účastníkom konania neuplatnené, ktoré majú podstatný vplyv na výrok rozhodnutia, odvolací orgán na ne pri rozhodovaní prihliadne; odvolací orgán nie je viazaný len návrhmi účastníka konania a môže zmeniť odvolaním napadnuté rozhodnutie aj v jeho neprospech. V rámci odvolacieho konania môže odvolací orgán výsledky daňového konania dopĺňať, odstraňovať chyby konania alebo toto doplnenie alebo odstránenie chýb uložiť správcovi dane s určením primeranej lehoty.

(3) Odvolací orgán je oprávnený vykonávať v rámci odvolacieho konania dokazovanie, ak to považuje za potrebné. Ak odvolací orgán vykonáva dokazovanie, je povinný pred vydaním rozhodnutia o odvolaní

umožniť účastníkovi konania oboznámiť sa s výsledkami vykonaného dokazovania.

(4) 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.

1.15 Podľa § 49 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty,

(1) Právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

(2) 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.

4.16 Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

5.

5.1 Najvyšší súd Slovenskej republiky mal za preukázané, že právoplatným výmerom Daňového úradu Bratislava č. 9103403/5/5423407/2013 zo dňa 06.12.2013, v spojení s rozhodnutím Finančného riaditeľstva SR č. 1100302/1/194945/2014/5113, bol R.. O. vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2009 v sume 101.389,27 €. Správca dane vychádzal z toho, že daňový subjekt R.. O. sa sám zmluvne zaviazal k určitému plneniu, podpísal podklady k fakturácii, vystavil faktúry č. 06/2009 a č. 09/2009 a následne prijal finančné prostriedky. Sám správca dane vyslovil názor, že tieto skutkové tvrdenia považuje za preukázané. Ide pritom o tie isté skutkové tvrdenia, ktoré uvádzal aj žalobca v tomto daňovom konaní. Nakoľko správca dane R.. O. dorubil rozdiel dane, tým fakticky uznal, že došlo k plneniu, nakoľko platby R.. O. nevrátil a správca dane ich považoval za jeho príjem, ktorý získal na základe určitého plnenia. V tomto konaní (teda v konaní, ktoré sa týka žalobcu) správca dane uvádza presný opak, teda, že presne tie isté skutočnosti nepovažuje za preukázané a z uvedeného dôvodu žalobcovi rozhodnutím vyrubil rozdiel dane v sume 100.700,- € na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2009.

5.2 Z uvedeného kasačného súdu vyplýva, že napadnutým rozhodnutím správca dane vyrubil rozdiel dane vychádzajúc zo skutkového stavu, ktorý v inom, už právoplatne skončenom konaní považoval za vylúčený. Pokiaľ teda v inom už v právoplatnom rozhodnutí správca dane vychádzal z toho, že R.. O. so spoločnosťou žalobcu uzavrel zmluvný vzťah, zaviazal sa k plneniu, následne ho plnil, podpísal podklady k fakturácii, vystavil predmetné faktúry a následne prijal plnenie, tak z rovnakých skutkových tvrdení musel vychádzať aj v tejto prejednávanej veci, vtedy ešte neskončenej. Dôvody, ktoré viedli k vyrubeniu dane voči R.. O. boli také, že správca dane a tiež nepochyboval o obsahu predmetných zmlúv. Správca dane mal rovnako za preukázané, že R.. O. vystavil podklady k fakturácii, na ich základe vystavil samotné faktúry a následne prijal plnenie uhradené spoločnosťou žalobcu. Správca dane teda uznal existenciu zmlúv, ktoré boli medzi spoločnosťou žalobcu a R.. O. uzatvorené. Pokiaľ správca dane považoval za preukázané, že k vystaveniu podkladov k fakturácii, ako aj samotných faktúr došlo na základe uzatvorených zmlúv, tak sám správca dane musí mať za preukázané, že k poskytnutiu služby skutočne došlo, nakoľko len v takom prípade vznikol nárok na odmenu a právo na vystavenie podkladov a faktúr samotných.

5.3 Tým, že R.. O. vystavil riadne faktúry, uznal a potvrdil, že došlo z jeho strany k riadnemu plneniu svojho zmluvného záväzku. Faktúry č. 06/2009 a č. 09/2009 obsahujú text: „fakturujeme vám za vykonané práce v zmysle zmluvy o reklame zo dňa 02.01.2009“. Teda zo znenia faktúry jednoznačne vyplýva, že ich R.. O. vystavil po vykonaní svojho zmluvného záväzku. Daňový úrad Bratislava

rozhodnutím zo dňa 06.12.2013 č. 9103403/5/5423407/2013 v spojení s rozhodnutím Finančného riaditeľstva SR zo dňa 25.04.2014 č. 1100302/1/194945/2014/511 zvýšil R.. O. iastkový základ dane z príjmu z nulovej hodnoty na 529.602,- €, vychádzajúc zo súm: pôvodne deklarované príjmy zo živnosti 12.099,- €; výdavky zo živnosti - 12.497,- €; navýšený základ dane po daňovej kontrole o sumu 530.000,- €; základ dane po navýšení 529.602,- €. Z vyššie uvedeného vyplýva, že daňový úrad základ dane Ing. Vávrikovi navyšoval nie z prijatých platieb, teda zo sumy skutočnej prijatej vo výške 630.700,- € (z čoho by vychádzal v prípade, keby neuznal existenciu a oprávnenosť faktúr), ale zo sumy základov dane, t. j. zo sumy bez DPH na vystavených faktúrach. Nakoľko aj správca dane vychádzal z vystavených faktúr (a nie z prijatej platby), najvyšší súd má za to, že faktúry č. 06/2009 a č. 09/2009 uznal, je na ich základe možné si znížiť základ dane z príjmov, nakoľko ide o oprávnené náklady spoločnosti. V prípade žalobcu správca dane de facto uviedol, že ide o fiktívne faktúry, nakoľko nedošlo k plneniu a tým pádom peniaze vyplatené na ich základe neboli oprávneným výdavkom.

5.4 V prípade R.. O. však vychádzal správca dane práve z týchto faktúr, keď to dokonca sám výslovne uvádza v napadnutom rozhodnutí na str. 6 v poslednom odseku: „Daňový subjekt R.. V. O. -. prijal peňažné prostriedky za vystavené faktúry č. 06/2009 a č. 09/2009 v sume 530.000,- € bez DPH...“. Pokiaľ však u R. vyrubil daň z predmetných faktúr, čím ich uznal a takéto daňové konanie sa ukončilo právoplatným rozhodnutím, nemohol správca dane v inom, ešte neprávoplatne skončenom konaní, vychádzať z toho, že faktúry sú iba fiktívne, a naopak. Pokiaľ v prípade žalobcu správca dane tvrdí, že ide o fiktívne faktúry, tak mal z tohto vychádzať aj u R. a nemal ho zdaniť. Pokiaľ to však spravil, a to rozhodnutím, ktoré predchádzalo rozhodnutiu vo veci žalobcu, tak mal vychádzať v oboch prípadoch z toho, že ide o reálne faktúry. Takýmto konaním správcu dane došlo k zdaneniu oboch subjektov, čo je neprípustné. V prípade R. teda de facto správca dane uznal, že išlo o jeho oprávnený príjem, pri spoločnosti žalobcu nechce uznať, že išlo o ich oprávnený výdavok. Ide o dva subjekty (žalobcu a R.. O.), tieto dve veci pokiaľ ide o skutkové okolnosti spolu súvisia, nakoľko ide o jeden a ten istý obchodný vzťah. Napriek tomu však správca dane v oboch prípadoch vychádzal z absolútne odlišného skutkového stavu. Žalovaný nezdôvodnil, prečo pri výkone kontroly u daňovníka R.. O. sa správca dane nezaoberal, či služby deklarované na faktúrach č. 06/2009 a č. 09/2009 boli skutočne poskytnuté zo strany Ing. Vávrika a napriek tomu vyrubil daňovníkovi rozdiel dane v sume 101.389,27 € za prijaté finančné prostriedky na základe sporných faktúr a vo vzťahu k žalobcovi tie isté skutkové okolnosti vyhodnotil odlišne, že nebolo preukázané poskytnutie služieb vyfakturovaných faktúrami č. 06/2009 a č. 09/2009.

5.5 Po vyhodnotení závažnosti kasačných dôvodov žalovaného vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu, Najvyšší súd Slovenskej republiky v zmysle § 461 SSP konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby vyhovel kasačnej sťažnosti, pretože konanie pred finančnými orgánmi nebolo súladné so zákonom a krajský súd postupoval preto vecne správne, keď zrušil rozhodnutie žalovaného, ako aj prvostupňového správneho orgánu v zmysle § 191 ods. 1 písm. d/, e/ SSP a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

5.6 Rozhodnutie správneho orgánu vychádzalo z nedostatočného zistenia skutkového stavu veci a napadnuté rozhodnutia sú nepreskúmateľné pre ich nedostatočné odôvodnenie. Žalovaný je v ďalšom konaní viazaný názorom kasačného súdu, jeho povinnosťou bude predovšetkým doplniť dokazovanie za účelom riadneho zistenia skutkového stavu veci v naznačenom smere a po doplnení dokazovania vo veci znovu rozhodne s tým, že rozhodnutie bude náležite odôvodnené v zmysle § 63 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z.

5.7 O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 175 ods. 1, ods. 2 SSP a § 467 ods. 1 SSP tak, že žalobcovi priznal nárok na náhradu trov konania, keďže bol v konaní úspešný.

5.8 O výške náhrady trov konania rozhodne krajský súd samostatným uznesením v súlade s § 175 ods. 2 a nasl. SSP.

5.9 Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu SR jednohlasne (§ 147 ods. 2 SSP v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.