

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžf/44/2012
Identifikačné číslo spisu:	9011010193
Dátum vydania rozhodnutia:	11.09.2012
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2012:9011010193.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudcov JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Ivana Rumanu, v právnej veci žalobcu: G. M., W., B., právne zastúpeného JUDr. Adrianou Ručkayovou, advokátkou so sídlom Jilemnického 27, Nové Mesto nad Váhom, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Vázovova 2, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. I/226/11012-73274/2011/990526-r zo dňa 11. júla 2011, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/87/2011-57 zo dňa 28. marca 2012, jednomyseľne

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/87/2011-57 zo dňa 28. marca 2012 m e n í tak, že z r u š u j e rozhodnutie žalovaného č. I/226/11012-73274/2011/990526-r zo dňa 11. júla 2011 podľa § 250j ods. 2 písm. c/ O.s.p. a vec v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný je povinný zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania v sume 132 € do 30 dní na účet právneho zástupcu žalobcu JUDr. Adrianu Ručkayovej, advokátky so sídlom Nové Mesto nad Váhom.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného, ktorý potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nové Mesto nad Váhom, dodatočný platobný výmer č. 643/230/12469/11/Sko zo dňa 06. apríla 2011, ktorým bol žalobcovi v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon č. 511/1992 Zb.) vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2008 v sume 13.825,13 €.

Krajský súd rozsudok odôvodnil tým, že jeho úlohou bolo preskúmať zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu a osobitne, či žalobcom uplatnené daňové výdavky, predstavujúce hotovostné úhrady sporných faktúr od dodávateľských spoločností RUT GROUP, s.r.o., a Z+M INVESTMENT, s.r.o., boli alebo neboli dostatočne preukázané.

Medzi účastníkmi nebolo sporné, že dodávateľská spoločnosť RUT GROUP, s.r.o., vystavila žalobcovi sporné faktúry č. 080003, č. 080025 a č. 080047, na základe ktorých fakturovala sumu 379.800,-Sk a spoločnosť Z+M INVESTMENT, s.r.o., sporné faktúry č. 0802212/12, č. 0800312/5, č. 0801912/5, č. 0801312/5 a č. 0800912/5, na základe ktorých fakturovala sumu 1.939.500,-Sk, a že následne boli týmito dodávateľskými spoločnosťami vystavené príjmové pokladničné doklady a odberateľom - žalobcom výdavkové pokladničné doklady o výplate fakturovaných súm v hotovosti, ale spornou bola skutočnosť, či dodávky a montáže zo zmlúv o dielo boli aj reálne vykonané dodávateľmi a či za fakturovaný tovar žalobca skutočne zaplatil. Všetky žalobcom predložené doklady, jeho tvrdenia a svedecké výpovede túto skutočnosť dostatočne nepreukázali, t.j. že fakturovaný tovar a služby boli uskutočnené dodávateľmi a najmä, že žalobca skutočne riadne a preukázateľne zaplatil sumy obom dodávateľom.

Krajský súd dospel k záveru, že žalobca v konaní vierohodne a dostatočne, tak ako to vyžaduje ust. § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov (ďalej len zákon č. 595/2003 Z.z.) nepreukázal, že sporné výdavky fakturované dodávateľom RUT GROUP, s.r.o., v sume 379.800,-Sk, ako aj dodávateľom Z+M INVESTMENT, s.r.o., v sume 1.939.500,-Sk, o ktorých účtoval v roku 2008 boli preukázateľne vynaložené na daňové účely. Žalovaný aj správca dane zabezpečili potrebné doklady, tieto správne vyhodnotili, vyvodili z nich správny právny záver a rozhodli v súlade so zákonom.

Proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca a navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného, vec mu vráti na ďalšie konanie a prizná náhradu trov konania. V dôvodoch odvolania uviedol, že pokiaľ ide o vynaloženie výdavkov na základe záväzku voči dodávateľovi - spoločnosti RUT GROUP, s.r.o., so sídlom Mokrohájska 6, 841 05 Bratislava, tieto vznikli pri výkone predmetu podnikania v oblasti nakladania s odpadmi s výnimkou nebezpečných odpadov, ich zhromažďovanie, preprava, skladovanie, zber, výkup, úprava triedenia a spracovanie. Nesúhlasí s názorom súdu, že v daňovom konaní nepreukázal opodstatnenosť týchto výdavkov pre absenciu podpisu dodávateľa na výdavkových pokladničných dokladoch. V nadväznosti na účtovné hľadisko musí byť každý účtovný prípad doložený účtovným dokladom už pri jeho vzniku. Účtovné doklady spolu s účtovnými zápismi, účtovnými knihami, odpisovými plánmi, inventúrnymi zápismi, účtovnou závierkou a ďalšími dokumentmi tvoria sústavu účtovných záznamov, pričom preukázateľný je taký účtovný záznam, ktorého obsah dokazuje skutočnosť priamo alebo nepriamo prostredníctvom iných preukázateľných záznamov. Z uvedených skutočností vyplýva, že pokiaľ účtovná jednotka vystavila účtovný doklad obsahujúci všetky náležitosti podľa § 10 zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“), môže byť predmetný výdavok zahrnutý medzi daňové výdavky a povinnosť vyžadovať podpisový záznam na vlastnom účtovnom doklade od cudzej účtovnej jednotky nie je stanovená. Ak by žalovaný trval na splnení takejto povinnosti, došlo by k porušeniu jeho základných práv garantovaných Ústavou Slovenskej republiky, najmä čl. 2 ods. 3 Ústavy, keďže žalovaný pre uznanie daňových výdavkov vyžaduje viac náležitostí, ako predpokladá zákon. Preukázanie daňových výdavkov faktúrou, výdavkovým pokladničným dokladom žalobcu a príjmovým pokladničným dokladom dodávateľa je dostatočne podloženým daňovým výdavkom.

Ďalej namietal, že prvostupňový súd sa pridržiaval vyjadrenia žalovaného v časti, v ktorej mu neboli uznané daňové výdavky spojené so spolupracou so spoločnosťou Z+M INVESTMENT, s.r.o., so sídlom A. Dubčeka 3543/13, Piešťany na objekte SONY E2 Phase 2.0 Project v Nitre, na základe ktorej bola spoločnosťou Z+M INVESTMENT, s.r.o., vystavená faktúra č. 0802212/12, na základe ktorej zaplatil tejto spoločnosti sumu 1.961.643,50 Sk (65.114,63 €) a rovnako spolupráce pri natieraní a tmelení VZT potrubia (potrubie vzduchotechniky) na objekte - hala na okraji obce Beckov, na základe ktorej boli vystavené dodávateľské faktúry č. 0801912/5, č. 0801312/5, č. 0800312/5, č. 0800912/5 a žalobca ako

odberateľ mal uhradiť celkovo sumu 346.468,50 Sk.

Stavebné práce na obidvoch objektoch (SONY E2 Phase 2.0 Project v Nitre a hala v Beckove) vykonával pre spoločnosť G+G Slovakia, s.r.o., so sídlom Trenčín subdodávateľsky spoločnosťou Z+M INVESTMENT, s.r.o.,. V sústave jeho účtovných záznamov sa nenachádzajú iné výdavky spojené so zhotovením diela - stavebných prác, ako výdavky vynaložené na uhradenie dodávateľských faktúr spoločnosti Z+M INVESTMENT, s.r.o.,. Tvrdenie žalovaného, že výdavkové pokladničné doklady v prípade tejto spoločnosti neboli vôbec predložené nie je pravdivé, o čom svedčí peňažný denník, v ktorom sú zaúčtované daňové výdavky ako úhrady dodávateľských faktúr, a pri každej faktúre je uvedené číslo výdavkového pokladničného dokladu. Táto skutočnosť vyplýva aj z Dodatočného platobného výmeru Daňového úradu Nové Mesto nad Váhom č. 643/230/12469/11/Sko zo dňa 06.04.2011, str. 7 a 8. Pri vedení jednoduchého účtovníctva v prípade úhrady v hotovosti si mohol daňovník uplatniť výdavky ako daňové len na základe vlastných výdavkových pokladničných dokladov.

Vzhľadom na uvedené prvostupňový súd a žalovaný nehodnotili dôkazy vo vzájomnej súvislosti a neprihliadli na to, že:

1. Žalobca so spoločnosťou Z+M INVESTMENT, s.r.o., uzatvoril na základe ustanovení § 536 a nasl. Obchodného zákonníka Zmluvy o dielo, na základe ktorej sa spoločnosť Z+M INVESTMENT, s.r.o., zaviazala pre žalobcu zhotoviť dielo, zateplenie objektu SONY E2 Phase 2.0 Project v Nitre v celkovom rozsahu 2.280 m², resp. natieranie a tmelenie VZT potrubia na objekte v Beckove.

2. Počas daňového konania bol Daňovým úradom Nové Mesto nad Váhom predvolaný svedok W. K., bývalý konateľ spoločnosti Z+M INVESTMENT, s.r.o., ktorý vo svojej výpovedi presne uviedol a opísal skutočnosti, potvrdzujúce vykonanie predmetných prác rovnako v Nitre, ako aj v Beckove, kto vystavoval faktúry a v akej výške, na základe čoho, kto zabezpečoval za spoločnosť Z+M INVESTMENT, s.r.o., stavby, v akom období boli práce vykonávané, pričom uviedol aj fakt, že práce boli odovzdané na základe preberacieho protokolu, ktorý je v účtovníctve tejto spoločnosti, avšak nakoľko nie je už konateľom tejto spoločnosti, nemá doklady k dispozícii.

3. Skutočnosť, že samotné práce boli vykonávané spoločnosťou Z+M INVESTMENT, s.r.o., potvrdila vo svojej výpovedi na Daňovom úrade Nové Mesto nad Váhom aj Ing. W. V., bytom O., B., ktorá zabezpečovala výkon prác na predmetných objektoch. Žalovaný však považoval za úplný rozpor so skutočnosťou, ak Ing. V. uviedla, že na miesto zhotovenia diela zabezpečovala pri výkone pracovnej činnosti dodávku potrebných stavebných materiálov.

Záverom uviedol, že pri vedení účtovníctva postupoval v súlade so zákonom a výdavky riadne zdokladoval. Výdavky, ktoré boli daňovými výdavkami nakoľko priamo súviseli so zdaniteľným príjmom, riadne a dostatočne preukázal, pretože bez týchto výdavkov by nemohol dosiahnuť príjmy, ktoré sú v tejto súvislosti riadne zavedené v účtovníctve.

Dňa 16.08.2012 žalobca doručil Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky doplnenie odvolania, v ktorom uviedol, že dňa 21.06.2012 Súdny dvor Európskej únie vyhlásil rozsudok (ktorý v prílohe pripojil, a z ktorého výrokovú časť citoval) vo veci praxe vnútroštátnych daňových orgánov pri uplatňovaní práva na odpočet DPH podľa šiestej smernice Rady 77/38/8EHS a smernice 2006/112/ES pri zamietnutí práva na odpočet dane v prípade nezákonného konania osoby, ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tovary alebo služby, na základe ktorého sa požaduje vykonanie práva na odpočet DPH. Uvedené rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie podáva výklad oboch smerníc, teda úpravy DPH, ktorá je v slovenskom právnom poriadku upravená zákonom o DPH č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov, a je aplikovateľné aj na postup správcu dane pri dani z príjmu fyzických osôb, ktorá je upravená ustanoveniami zákona č. 595/2003 Z.z. Keďže ide o skutkovo veľmi podobnú situáciu, ktorá nie je explicitne upravená právnymi predpismi, spomenuté rozhodnutie je možné aplikovať nielen na situácie ohľadne DPH, ale i na situácie, kedy štát preskúma i iné dane. Ide o logický výklad práva a preto má za to, že nie je povinnosťou fyzickej alebo právnickej osoby danú situáciu prehodnocovať, ak jej zákon takúto povinnosť výslovne neukladá a v súvislosti s rozhodnutím súdneho dvora odvolateľ uvádza nasledovné skutočnosti:

1. Základným právom každého daňového subjektu podnikajúceho na území Európskej únie je pri plnení

daňovej povinnosti odpočítať z finančných prostriedkov, ktoré sú príjmom tohto daňového subjektu, výdavky vynaložené za účelom vzniku tohto príjmu pri výkone podnikateľskej činnosti.

2. Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky ako správca dane v konaní vedenom pod č. I/226/11012-73274/2011/990526-r zamietol právo na odpočet výdavkov, že daňový subjekt (žalobca) sa neubezpečil, či osoba (daňový subjekt), ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na dodaný tovar alebo službu, na základe ktorej sa navrhuje vykonanie odpočtu, spĺňa podmienky zdaniteľnej osoby (daňového subjektu), či disponovala predmetným tovarom alebo bola schopná dodať tovar alebo vykonať služby, a že si splnila svoju povinnosť podať daňové priznanie a či spolupracuje so správcom dane, resp. v budúcnosti bude.

3. Správca dane by postupom podľa bodu 2. požadoval od daňového subjektu plnenie výkonu kontroly, na ktorý je inak povinný správca dane, a teda správca dane by bol suplovaný daňovým subjektom. Tu je zároveň potrebné uviesť, že daňový subjekt nedisponuje takým množstvom nástrojov kontroly ako správca dane, a preto by nemal byť na ujmu daňového subjektu rozsah práv daňového subjektu uložených zákonom voči iným daňovým subjektom. Daňový subjekt je v zásade oprávnený skontrolovať len skutočné dodanie tovaru alebo služby.

4. Otázka, či príjem daňového subjektu, ktorý dodával tovar alebo službu inému daňovému subjektu, bol zahrnutý do príjmov tohto subjektu, nemôže mať vplyv na práva daňového subjektu, ktorý dodávaný tovar alebo služby prijal a za tieto riadne zaplatil dohodnutú odplatu.

5. Správca dane nesmie brániť započítaniu príjmov a výdavkov daňového subjektu z dôvodu, že daňový subjekt nemá okrem danej faktúry iné dokumenty, ktorých povaha by preukazovala, že vecné a formálne podmienky vzniku a výkonu práva boli splnené.

6. Nie je v súlade so slovenským právnym poriadkom ani s právom Európskej Únie, aby správca dane potrestal daňový subjekt prostredníctvom neuznania výdavkov daňového subjektu prostredníctvom neuznania práva na zápočet daňových výdavkov, ktorý nevedel a ani nemohol vedieť, že je súčasťou podvodného konania zo strany daňového subjektu, ktorý tovar alebo služby dodáva.

Všetky výdavky, ktoré žalobca vynaložil boli daňovými výdavkami, ktoré následne dodával pre tretie osoby a so zahrnutím príjmov z dodania týchto tovarov a služieb problém nemal. Žalovanému nič nebráni u týchto daňových subjektov vykonať daňovú kontrolu.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu navrhol rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť. Keďže ide o námietky v podstate zhodné s námietkami, ktoré už boli predmetom súdneho pojednávania, pridŕžiava sa podaného stanoviska k žalobe, ako aj právneho názoru vysloveného v napadnutom rozhodnutí, ktoré je v súlade s právnymi predpismi.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok a konanie mu predchádzajúce v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p. s použitím § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.) a po tom, čo oznámenie o vyhlásení rozhodnutia bolo uverejnené na úradnej tabuli súdu a jeho internetovej stránke www.nsud.sk najmenej päť dní vopred, rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

Podľa § 244 ods. 1 O.s.p. v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Z obsahu predloženého súdneho a administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že Daňový úrad Nové Mesto nad Váhom ako miestne príslušný správca dane vykonal u žalobcu kontrolu dane z príjmov fyzickej osoby za rok 2008, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 643/320/8565/2011/Sed zo dňa 09.03.2011 a dodatok k protokolu zo dňa 01.04.2011. Protokol bol prerokovaný a doručený žalobcovi dňa 05.04.2011. Daňovou kontrolou sa zistilo, že daň z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2008 sa odlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní o 13.825,13 €, čo predstavuje 416.496,-Sk. V nadväznosti na to bol vydaný dodatočný platobný výmer, ktorým bol žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za rok 2008 v sume 13.825,13 €. Z odôvodnenia vyplýva, že správcom dane neboli uznané výdavky žalobcu vo výške

379.800,-Sk, ktoré predstavujú úhradu dodávateľských faktúr č. 080003, č. 080025 a č. 080047 spoločnosti RUT GROUP, s.r.o., Mokrohájska 6, Bratislava, a tiež výdavky spolu vo výške 1.939.500,-Sk, ktoré predstavujú úhradu dodávateľských faktúr č. 0802212/12, č. 0800312/5, č. 0801912/5, č. 0801312/5 a č. 0800912/5 spoločnosti Z+M INVESTMENT, s.r.o., A. Dubčeka 3543/13, Piešťany z dôvodu, že ich posúdil ako výdavky podľa § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z., ktorých vynaloženie na daňové účely nie je dostatočne preukázané. Na základe podaného odvolania žalovaný rozhodnutie správcu dane potvrdil.

Zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v ustanovení § 1 ods. 1 upravuje

- a) daň z príjmov fyzickej osoby alebo právnickej osoby,
- b) spôsob platenia a vyberania dane, ...

Legálna definícia daňového výdavku je uvedená v ustanovení § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z., podľa ktorého na účely tohto zákona sa rozumie daňovým výdavkom výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, preukázateľne vynaložených daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve (v poznámke pod čiarou s odkazom na zákon č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve) daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z., daňovým výdavkom nie sú výdavky, ktoré nesúvisia so zdaniteľným príjmom, aj keď tieto výdavky daňovník účtoval, ako aj výdavky, ktorých vynaloženie na daňové účely nie je dostatočne preukázané.

Vystavenie vyššie uvedených faktúr dodávateľskými spoločnosťami nebolo sporné. Sporné medzi účastníkmi bolo, či fakturované dodávky a montáže zo zmlúv o dielo boli reálne vykonané na zmluvách uvedenými dodávateľmi a či za fakturovaný tovar a práce žalobca skutočne zaplatil v hotovosti na základe vystavených príjmových a výdavkových pokladničných dokladov. Teda, či tieto výdavky (379.800,-Sk - RUT GROUP, s.r.o.) a (1.939.500,-Sk - Z+M INVESTMENT, s.r.o.) boli daňovými výdavkami, ktorých vynaloženie na daňové účely žalobca dostatočne preukázal.

V daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní. 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 (§ 2 ods. 1, 3 zákona č. 511/1992 Zb.).

Daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.).

Listinné dôkazy (faktúry, príjmové a výdavkové pokladničné doklady) nie sú bez ďalšieho preukazovania dokladom o tom, že fakturované práce boli dodávateľom uvedeným na dokladoch aj uskutočnené. Posudzované doklady môžu byť dôkazom len vtedy, ak boli vystavené na základe skutočného reálneho plnenia. Ich predložením daňový subjekt len tvrdí, že k určitým dodávkam došlo. Spôsob preukázania opodstatnenosti uplatnenia svojich výdavkov v daňových výdavkoch je však na daňovom subjekte a táto požiadavka (preukaznosti výdavku) vyplýva z ustanovenia § 2 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z.

Správca dane a žalovaný spochybnil preukázateľnosť žalobcom predložených dokladov, správnosť a pravdivosť ním tvrdených údajov a preto na zabezpečenie čo najúplnejšieho dôkazového materiálu, správca dane využil inštitút dožiadania, vypočul svedkov, nariadil ústne pojednávanie, ktorého priebeh je zachytený v zápisnici, preveril predložené doklady - pokladničné doklady, faktúry a zmluvy o dielo, teda využil zákonnú možnosť viesť dokazovanie tak, ako mu to ukladá platná legislatíva.

Na základe vykonaného dokazovania preveril opodstatnenosť a preukázateľné vynaloženie uplatnených

výdavkov a vyjadril pochybnosti o vyplatení finančnej hotovosti dodávateľom (spoločnosť RUT GROUP, s.r.o., naposledy podala daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby za rok 2004) a doklady, ktoré mala vystaviť v roku 2008 obsahovali DPH napriek tomu, že tejto spoločnosti bolo určené posledné zdaňovacie obdobie III. štvrťrok 2007.

Pokiaľ ide o spoločnosť Z+M INVESTMENT, s.r.o., podľa správca dane konateľ spoločnosti v čase vystavenia dokladov W. K., nevedel uviesť konkrétne údaje o osobách, ktoré mali vykonať natieranie a tmelenie potrubia, ani miesto výkonu práce, aj keď potvrdil vystavenie faktúr a prevzatie finančnej hotovosti.

Z obsahu námietok žalobcu vyplýva, že v prvom prípade mu správca dane neuznal výdavky (náklady) v celkovej výške 379.800,-Sk (12.607,05 Eur) spojené s obchodnou spoluprácou so spoločnosťou RUT GROUP, s.r.o., kde jednotlivé faktúry boli vystavené ako dodávateľské za dodávku železa a farebných kovov (ktoré vykupoval a následne predával spracovateľovi) a bezprostredne súviseli s jeho podnikateľskou činnosťou v oblasti nakladania s odpadmi (likvidácia kovového odpadu, ktorý vznikol pri stavebnej činnosti). Ak teda správca dane vzal do úvahy príjmy z predaja kovového odpadu, musí vziať do úvahy, že tento odpad musel žalobca nadobudnúť, riadne vykúpiť (od spoločnosti RUT GROUP, s.r.o.), v dôsledku čoho mu vznikli výdavky.

V druhom prípade správca dane neuznal daňové výdavky spojené so spoluprácou so spoločnosťou Z+M INVESTMENT, s.r.o., ktorá na základe zmluvy o dielo ako subdodávateľ pre žalobcu vykonávala stavebné práce na objekte SONY E2 Phase 2.0 Projekt v Nitre, (zateplenie haly v rozsahu 2.280m²) pre spoločnosť G+G Slovakia, s.r.o., a ktorej zaplatil vyfakturovanú sumu 1.961.643,50 Sk (65.114,63 Eur). Identicky táto spoločnosť pre neho vykonala aj práce na objekte - hala na okraji obce Beckov (natieranie a tmelenie potrubia vzduchotechniky), za ktoré mal zaplatiť celkom 346.468,50 Sk.

Žalobca tvrdí, že uvedené výdavky boli daňovými výdavkami, nakoľko priamo súviseli so zdaniteľným príjmom a ich vynaloženie na daňové účely riadne a dostatočne preukázal. Bez týchto výdavkov by nemohol dosiahnuť príjmy, ktoré sú v tejto súvislosti riadne zaevidované v účtovníctve. Samotné práce boli vykonané (dodávka a montáž kompletnej fasádnej skladby na stavbe SONY - zateplenie budovy o výmere 2.280m² v časovom rozpätí 2 mesiacov, realizované sprostredkovateľsky), odovzdané po kontrole vykonaných prác na základe preberacieho protokolu riadne a včas, prevzaté bez výhrad, a preto nemôže súhlasiť so žalovaným, ak vylúčil výdavky, ktoré on platil. Dodávateľská spoločnosť práce uvedené na faktúrach vykonala a za tieto zaplatil tak, ako je uvedené na dokladoch.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v súvislosti s uvedeným dáva do pozornosti rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3 SŽf/1/2011, v ktorom judikoval: „Ak daňový subjekt disponuje existenciou materiálneho plnenia, ako je faktúra s prílohami a podrobným položkovým popisom druhu a ceny u dodaných služieb a tovarov od určitého dodávateľa, vyčerpal vlastné dôkazné bremeno. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane“.

Ak je povinnosťou daňových orgánov vo vzťahu k určeniu výšky dane posúdenie a zisťovanie, či tovar alebo práce boli dodané (dodávky a montáže reálne vykonané dodávateľmi), a či za tovar a práce žalobca skutočne zaplatil dodávateľovi uvedenom na predložených faktúrach, potom odvolací súd konštatuje, že v danom prípade dokazovanie vykonané správcou dane, ako aj žalovaným nepovažuje za postačujúce pre objektívne zistenie skutkového stavu. Dôvodom pre takéto konštatovanie je jednak nevyhnutnosť rozlišovať okruh dôkazov, ktoré daňový subjekt štandardne uchováva (žalobca predložil doklady, ktorými mohol disponovať), ale tiež došetriť, či boli práce vykonané v takom rozsahu, ako tvrdí žalobca. S touto otázkou sa musí vysporiadať žalovaný doplnením dokazovania, keďže žalobca dôkazy o daňovom plnení predložil, avšak obstarávacie procesy svojich dodávateľov nemôže kontrolovať.

Pokiaľ ide o rozsudok Súdneho dvora Európskej únie zo dňa 21. júna 2012 v spojených veciach C-80/11

a C-142/11, na ktorý žalobca v doplnenom odvolaní poukázal, najvyšší súd považuje za potrebné zdôrazniť, že úlohou Súdneho dvora je zabezpečiť, aby sa právne predpisy Európskej únie vykladali a uplatňovali rovnakým spôsobom vo všetkých krajinách Európskej únie, teda aby právo platilo rovnako pre všetkých. Stará sa o to, aby národné súdy a štátne orgány nevydávali rozdielne rozhodnutia týkajúce sa rovnakej záležitosti.

Zároveň dodáva, že v predmetnom rozsudku (v ktorom sa riešila otázka priznania práva na odpočet DPH, nie otázka uznania daňových výdavkov pri dani z príjmu) Súdny dvor na strane 8 bod 41 pripomína, že boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam je cieľ uznaný a podporovaný smernicou 2006/112 (pozri vyššie spomínané rozsudky Halifax a i. zo dňa 07. decembra 2010, R, C-285/09, Tanoarch, C-504/10). V tejto súvislosti Súdny dvor už rozhodol, že osoby podliehajúcej súdnej právomoci sa nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovolávať noriem práva Únie. Z toho dôvodu (strana 8 bod 42) prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne.

Z týchto dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne podľa § 250ja ods. 3 veta prvá O.s.p. zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie s tým, že úlohou žalovaného v ďalšom konaní bude došetriť skutkový stav veci a postupovať v súlade s vysloveným právnym názorom súdu (§ 250j ods. 7 O.s.p.).

O náhrade trov konania najvyšší súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a s § 224 ods. 2 O.s.p. tak, že žalobcovi priznal náhradu trov konania pozostávajúcich zo zaplateného súdneho poplatku za podanie žaloby (66 €) a podanie odvolania (66 €), t.j. spolu 132 €.

Žalobca súdu v lehote stanovenej v § 151 ods. 1 veta druhá O.s.p. vyčíslenie trov právneho zastúpenia nepredložil, preto súd postupoval podľa § 151 ods. 2 O.s.p.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.