

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžf/141/2014
Identifikačné číslo spisu: 1012200364
Dátum vydania rozhodnutia: 22.02.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Elena Kováčová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:1012200364.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Kataríny Benczovej a JUDr. Jozefa Hargaša, v právnej veci žalobcu: BESTCENA LLC, so sídlom Barksdale Professional Center 113, 19711 City of Newark, County of New Castle, Spojené štáty americké, zastúpeného advokátskou kanceláriou SOUKENÍK - ŠTRPKA, s.r.o., so sídlom Šoltésovej 14, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/10132-136768/2011/993415-r zo dňa 15.12.2011, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/74/2012-104 zo dňa 23.04.2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/74/2012-104 zo dňa 23. apríla 2014 v spojení s opravným uznesením č. k. 2S/74/2012-142 zo dňa 07. októbra 2014 p o t v r d z u j e .

Žalovaný je povinný zaplatiť žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania vo výške 170,45 € na účet právneho zástupcu žalobcu SOUKENÍK - ŠTRPKA, s.r.o., č. ú. 2626735972/1100, vedený spoločnosťou Tatra banka, a.s. do 30 dní od právoplatnosti rozsudku.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom krajský súd podľa § 250j ods. 2 písm. c/ OSP zrušil rozhodnutie žalovaného č. I/222/10132-136768/2011/993415-r zo dňa 15.12.2011 ako aj dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bratislava I. č. 600/270/54004/11/Zna zo dňa 09.03.2011 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň žalovanému uložil povinnosť zaplatiť žalobcovi 323,52 € titulom právneho zastúpenia a 66 € titulom náhrady súdneho poplatku v lehote do troch dní od právoplatnosti rozsudku.

Zrušeným rozhodnutím č. I/222/10132-136768/2011/993415-r zo dňa 15.12.2011 potvrdil rozhodnutie - dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bratislava I. č. 600/270/54004/11/Zna zo dňa 09.03.2011,

ktorým bol žalobcovi vyrubený 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 (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní a poplatkov“) rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2010 v sume 4295,90 € a napadnutý dodatočný platobný výmer ako vecne správny potvrdil.

Krajský súd preskúmaval napadnuté rozhodnutie postupom v zmysle druhej hlavy piatej časti OSP v rozsahu žalobných dôvodov, ktorými žalobca namietal nesprávne vyhodnotenie existencie prevádzkarne žalobcu ako zahraničnej právnickej osoby v tuzemsku, od čoho odvodzoval svoj nárok evidovaného platiteľa DPH platiť ceny za dodané tovary a služby s daňou a prípadne si uplatniť nárok na odpočítanie dane z tovarov alebo služieb v zmysle § 49 a § 51 zákona č. 222/2004 Z. z.. Mal za to, že dostatočne preukázal, že prevádzku na adrese Rozvojová 2, Košice zriadenú od 01.01.2010 v zmysle požiadaviek § 4 ods. 7 zákona č. 222/2004 Z. z. využíval na vykonávanie ekonomickej činnosti. V súvislosti s tým namietal porušenie jeho práv účastníka daňového konania, ku ktorým došlo v súvislosti s daňovou kontrolou na DPH za vybrané obdobie roka 2010 tým, že sám správca dane svojím postupom znemožnil predloženie potrebných dokladov, pri preskúvaní a posudzovaní skutkového stavu postupoval v rozpore s ust. § 29 ods. 2 v spojitosti s ust. § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., prekročenie maximálnej zákonnej dĺžky daňovej kontroly.

Žalovaný zotrúval na stanovisku, že konanie bolo vedené riadne a napadnuté rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonom. Predloženou podnájomnou zmluvou (uzavretou so spoločnosťou TyBobo tech LLC Košice) k priestorom, v ktorých mal žalobca mať prevádzkareň nepovažoval za preukázané, že by priestory boli personálne a materiálne vybavené, že by spĺňali judikatúrou stanovené kritériá, ani že ich žalobca používa pre účely svojho podnikania. Existenciu prevádzkarne nepreukázali ani údaje uvedené na faktúrach a údaje uvedené na internetovej stránke www.bestcena.sk.

Z predloženého administratívneho spisu žalovaného krajský súd zistil, že na základe výsledkov daňovej kontroly na DPH za zdaňovacie obdobie január - september 2010 vykonanej u žalobcu správcom dane Daňový úrad Bratislava I., tento dňa 08.02.2011 vydal podľa ust. § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov dodatočný platobný výmer č. 600/321/30970/2011/Orl, ktorým mu vyrubil ako platiteľovi DPH za zdaňovacie obdobie júl 2011 rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 4295,90 €. Svoje rozhodnutie prvostupňový správny orgán odôvodnil porušením ustanovenia § 49 ods. 1 v nadväznosti na ust. § 15 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty tým, že platiteľ dane si uplatnil právo na odpočítanie dane zo služieb, fakturovaných faktúrami č. 2010023 zo dňa 30.07.2010 na 3800 € za reklamnú kampaň č. 2011119 zo dňa 31.07.2010 na 190 € za prenájom virtuálneho webového priestoru a faktúr, ktorými boli refakturované prekladateľské služby v sume 305,91 €, bez ohľadu na to, že v ich prípade nevznikla daňová povinnosť, nakoľko správne mala tuzemská zdaniteľná osoba fakturovať služby bez slovenskej DPH zahraničnému platiteľovi BESTCENA LLC., ktorý má miesto dodania služieb tam, kde má táto osoba sídlo, t.j. v Spojených štátoch. Existenciu tvrdenej prevádzkarne žalobcu v Košiciach nepovažoval správca dane za preukázanú. Na včas podané odvolanie platiteľa DPH, Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky ako právny predchodca žalovaného napadnutým rozhodnutím č. I/222/10132-136768/2011/993415-r prvostupňové rozhodnutie ako vecne správne potvrdilo, plne sa stotožňujúc s právnym záverom správneho orgánu prvého stupňa a s dôvodmi v ňom uvedenými.

Z odôvodnenia napadnutého rozsudku vyplýva, že rozhodujúcou otázkou pre záver o správnom postupe daňových orgánov bolo posúdenie, či orgány daňovej správy dostatočne zistili skutkový stav a vyvodili správne právne závery ohľadne posúdenia dôkazného bremena v základnej otázke preukázania existencie prevádzky žalobcu v Košiciach a či v nadväznosti na to žalobca postupoval správne, keď s poukazom na tvrdenú (ale daňovými orgánmi spochybňovanú) existenciu prevádzky na území Slovenskej republiky vystavoval faktúry obsahujúce DPH.

Krajský súd poukázal, na skutočnosť, že v prípade dodatočného platobného výmeru za mesiac august 2010 vydaného na základe výsledkov tej istej daňovej kontroly a založeného na rovnakom právnom vyhodnotení vydal Krajský súd v Bratislave zrušujúci rozsudok č. k. 5S/78/2012 - 76 zo dňa 15.12.2010, ktorý bol založený na nesprávnom závere žalovaného o tom, že žalobca nemal v konaní

riadne preukázať existenciu prevádzky v Košiciach. Preukázanie existencie prevádzky pritom bolo rozhodujúce pre záver krajského súdu o tom, že žalobca mal fakturovať plnenia s DPH. Zrušujúci rozsudok krajského súdu č. k. 5S/78/2012 - 76 zo dňa 15.12.2010 bol síce v odvolacom konaní potvrdený rozsudkom Najvyššieho súdu SR č. k. 6Sžf/68/2012 - 121, ale Najvyšší súd SR považoval za dôvodom na zrušenie napadnutého rozhodnutia to, že zistenie skutkového stavu ohľadne existencie prevádzkarne nebolo dostačujúce pre posúdenie veci. Najvyšší súd SR sa teda nestotožnil so správnosťou záverov krajského súdu o preukázaní existencie prevádzky v Košiciach, ale skonštatoval, že v tejto otázke nebolo v dostatočnom rozsahu vykonané šetrenie na to, aby bolo možné jednoznačne považovať za preukázané, že v prevádzkarni spoločnosti TyBobo tech LLC vykonávali pracovníci žalobcu činnosť v rámci prevádzkarne žalobcu. Bolo vytknuté, že neboli dostatočne došetrené vybavenie a reálnosť fungovania prevádzky a je potrebné došetriť u majiteľky nehnuteľnosti, s kým bola uzatvorená nájomná zmluva, preveriť zmluvu o podnájme medzi žalobcom a spoločnosťou TyBobo tech LLC, vypočítať k okolnostiam prípadu tvrdeného štatutárneho zástupcu žalobcu pána I..

Vzhľadom na to, že skutkový aj právny základ oboch vecí je rovnaký, podklady boli zistené pri jednej daňovej kontrole, stotožnil sa krajský súd s názormi Najvyššieho súdu SR vyslovenými v rozsudku č. k. 6Sžf/68/2012 - 121 a na ich základe zrušil rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov ako nedostatočne odôvodnené s tým, že po vrátení veci na ďalšie konania bude žalovaný viazaný citovaným právnym názorom a pokynmi Najvyššieho súdu SR, ktoré si krajský súd osvojil, a na ktoré v celom rozsahu poukázal.

Opravným uznesením č. k. 2S/74/2012-142 zo dňa 07.10.2014 krajský súd v súlade s obsahom zápisnice o vyhlásení rozsudku opravil písárske chyby v písomnom vyhotovení rozsudku spočívajúce v uvedení správneho ust. § 250j ods. 2 písm. c/, ktorým bolo nahradené nesprávne uvedené ustanovenie § 250j ods. 2 písm. a/ a d/ a rovnako vo výroku a v úvodnej časti odôvodnenia nahradil nesprávne uvedenie žalobou napadnutého rozhodnutia správnym č. I/222/10132-136768/2011/993415-r.

Včas podaným odvolaním sa žalovaný domáhal, aby Najvyšší súd SR rozsudok krajského súdu zmenil a žalobu zamietol. Vytkol krajskému súdu, že pri hodnotení dôkazov neprihliadol na skutočnosť, že žalobca prvostupňovému orgánu fyzicky nepreukázal existenciu prevádzky na území SR ani nezohľadnil výsledky doplnenia dokazovania v odvolacom konaní, ktorými bolo zistené, že žalobca na území Slovenskej republiky v skutočnosti nemal založenú prevádzkareň v zmysle ust. § 4 ods. 7 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH. Ďalej poukázal na skutočnosti, zistené v rámci iných konaní vykonávaných správcom dane za účelom zistenia podnikateľskej činnosti žalobcu, konkrétne zrušenie registrácie podľa § 6 zákona žalobcovi pre nespoluprácu dňom 28.02.2013, skutočnosť, že Daňová správa USA nepotvrdila existenciu žalobcu na území Spojených štátov amerických, tak ako to deklaroval žalobca v čase registrácie u správcu dane (nemá americké daňové identifikačné číslo ani nepodáva priznanie na daň z príjmov) s tým, že je logické, že neexistujúca firma nemôže mať zriadenú prevádzkareň. Navyiac v daňovom konaní neplatí zásada vyhľadávacia, ale zásada prejednacia a napriek tomu, že v odvolacom konaní bolo dopĺňané dokazovanie, tvrdenie žalobcu o reálnej existencii prevádzkarne v Košiciach sa nepotvrdilo. Ako podporný argument poukázal na rozsudok Krajského súdu v Košiciach vo veci pokuty, ktorá uložila SOI v súvislosti s ochranou spotrebiteľa - zákazníka, ktorý zakúpil tovar od žalobcu, pričom v konaní bolo zistené, že prevádzku, ktorú ako kontakt na území SR uvádza na internete žalobca (Predajňa BESTCENA Košice, Rozvojová 2, Košice) v skutočnosti prevádzkuje spoločnosť TyBobo Tech LLC, o.z.p. Košice. Poukázal na judikatúru Súdneho dvora EÚ, v ktorej bol riešený koncept prevádzky na účely DPH a uviedol, že nakoľko žalobca stratil postavenie daňového subjektu, nebude reálne možné vykonať súdom nariadené dokazovanie

Žalobca v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalovaného navrhol napadnutý rozsudok potvrdiť. Zopakoval a doplnil argumentáciu o existencii prevádzkarne, ktorej vznik bol správcovi dane riadne oznámený, vytkol daňovým orgánom, že v tejto súvislosti sa dostatočne nevysporiadali s existenciou podnájomnej zmluvy, ktorou sa vysvetľuje skutočnosť, že na adrese sídla prevádzkarne žalobcu má zároveň registrované sídlo aj spoločnosť TyBobo tech LLC. Poukázal aj na rozdielne posudzovanie obdobných skutkových okolností, keď v prípade faktúr uplatnených za obdobie január - apríl 2010 daňové orgány

nepovažovali za spochybnené dodanie v tuzemsku za cenu s DPH. Na tvrdenie žalovaného v odvolaní, že Daňová správa Spojených štátov amerických nepotvrdila existenciu žalobcu na území Spojených štátov amerických nereagoval.

Dňom 01.07.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“), ktorý upravuje v § 1 a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho v správnom súdnictve, b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov (§ 492 ods. 2 SSP).

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 veta prvá OSP v spojení s § 10 ods. 2 OSP), preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo (podľa § 246c ods. 1 veta prvá OSP v spojení s § 211 a nasl. OSP) v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní a dospel k záveru, že podanému odvolaniu nemožno priznať úspech. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa ustanovenia § 250ja ods. 2 vety prvej OSP, s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP).

Najvyšší súd SR po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 OSP nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od relevantných právnych záverov krajského súdu vo veci samej, spolu so správnym poukazom na právnu úpravu vzťahujúcu sa k predmetu konania, uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, odkazujúceho na rozhodnutie krajského súdu v obdobnej veci a výsledky jeho odvolacieho konania, čo vytvára dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Aj keď samotná forma odôvodnenia rozsudku použitá krajským súdom (odkazom na odôvodnenie rozhodnutia odvolacieho súdu v obdobnej veci) nepredstavuje štandardný a zákonom predvídaný spôsob odôvodnenia rozsudku krajského súdu (je v § 250ja ods. 7 OSP vyhradená rozhodovaniu Najvyššieho súdu SR ako súdu odvolacieho), je z neho zrejmé, že krajský súd si bez ďalšieho osvojil právny názor vyslovený najvyšším súdom v obdobnej veci. Nakoľko senát odvolacieho súdu považuje právne posúdenie preskúmvanej veci prevzaté krajským súdom za správne a súladné so zákonom, v celom rozsahu sa s ním stotožnil.

Len na doplnenie uvádza k odvolacím dôvodom a doplneniu vyjadrenia po vyhlásení rozsudku nasledovné: Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia, t.j. 15.12.2011 (§ 250i ods. 1 prvá veta OSP). Nemohol preto krajský súd pri rozhodovaní prihliadnúť na zistenia daňových orgánov súvisiace s podnikateľskými aktivitami žalobcu, ktoré žalovaný prijal od správcu dane až 21.05.2014 a krajskému súdu boli oznámené o niekoľko dní potom. Je zrejmé, že novozistené skutočnosti môžu zmeniť skutkový stav danej veci, ale v súdnom preskúmvacom konaní je treba posudzovať skutkový stav, zistený správnymi (tu daňovými) orgánmi v čase pred rozhodovaním o preskúmvanej veci. Z toho vyplýva, že krajský súd nemohol zohľadniť zistenia, známe aj daňovým orgánom až v roku 2014 pri posudzovaní zákonnosti ich rozhodnutí z roku 2011. Vzhľadom k tomu, že napadnuté rozhodnutie bolo zrušené pre zistenie skutkového stavu nedostačujúce na posúdenie veci, v prípadnom novom rozhodnutí bude mať žalovaný príležitosť náležite odôvodniť svoje právne závery už aj s ohľadom na nové skutkové zistenia ohľadne strany postavenia evidovaného platiteľa DPH ako aj otázku reálnej existencie subjektu označeného ako žalobca.

Senát Najvyššieho súdu SR v posudzovanej veci dospel k záveru, že odvolanie žalovaného neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu, a preto napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a s § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil, stotožniac sa v zásade aj

s dôvodmi jeho rozhodnutia.

O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd SR v zmysle ust. § 250k OSP v spojení s ust. § 246c ods. 1 OSP a § 142 ods. 1 OSP tak, že procesne úspešnému žalobcovi priznal nárok na náhradu trov odvolacieho konania spolu v sume 170,45 € pozostávajúcich z vyčíslenej náhrady trov právneho zastúpenia v zmysle § 9 ods. 1 v spojení s § 11 ods. 4 vyhlášky č. 655/2004 Z. z. za 1 úkon právnej služby (písomné vyjadrenie k odvolaniu) v sume 134 € + 20 % DPH, 1x za paušálna náhrada 8,04 € + 20 % DPH. Žalovaného zaviazal uhradiť náhradu trov konania v stanovenej lehote na žalobcom označený účet.

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 01. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.