



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Anny Elexovej a JUDr. Jany Zemkovej PhD. v právnej veci žalobcu: **P. F. P., s.r.o., K.**, zastúpený: JUDr. G. C., advokátkou, Z., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/11071-68624/2007/991545-r zo dňa 04.09.2007 a o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S/119/2007-64 zo dňa 11.06.2008, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S/119/2007-64 zo dňa 11.06.2008 **m e n í** tak, že rozhodnutie žalovaného č. I/223/11071-68624/2007/991545-r zo dňa 04.09.2007 v spojení s dodatočným platobným výmerom vydaným pod č. 696/230/40516/07/Mich zo dňa 05.06.2007 vydaný Daňovým úradom Košice II. **z r u š u j e** podľa § 250j ods. 2 písm. c/ OSP a vec **v r a c i a** žalovanému na ďalšie konanie.

Žalobcovi sa právo na náhradu trov konania **n e p r i z n á v a**.

O d ô v o d n e n i e

Krajský súd v Košiciach vydal dňa 11.06.2008 rozsudok, ktorým zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/223/11071-68624/2007/991545-r zo dňa 04.09.2007, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Košice II č. 696/230/40516/07/Mich zo dňa 05.06.2007, ktorým správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák.č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len zák.č. 511/1992 Zb.) vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 612 000,-- Sk za zdaňovacie obdobie december 2003.

Rozsudok krajský súd zdôvodnil tým, že za použitia dôkazov a zistení získaných v predmetnej veci považoval námietku žalobcu o preukázaní uskutočnenia zdaniteľného plnenia ním tvrdeným spôsobom za neakceptovateľnú, pretože to vyvracajú jednotlivé dôkazy, ktoré boli zadovážené v správnom konaní, ako aj v rámci príslušného policajného šetrenia a sú obsiahnuté v pripojenom administratívnom spise žalovaného a správneho orgánu prvého stupňa. Ako bezpredmetnú vyhodnotil žalobnú námietku žalobcu o tom, že k nákupu strojných zariadení od spoločnosti S. T., s.r.o., P. došlo v mesiacoch október až december 2003, t.j. v čase, keď pán R. bol konateľom uvedenej spoločnosti, pretože z vykonaných dôkazov podľa krajského súdu nepochybne vyplýva, že kúpna zmluva, predmetom ktorej bola dodávka jednotlivých strojných zariadení medzi žalobcom ako odberateľom a uvedenou spoločnosťou bola uzavretá a podpísaná už dňa 18.06.2003, t.j. ešte pred tým, než sa stal konateľom uvedenej spoločnosti pán R., pričom na podpísanie uvedenej zmluvy nebol aktuálnymi konateľmi spoločnosti dodávateľa splnomocnený. V rámci výsluchov konatelia uvedenej spoločnosti obchodovanie so žalobcom vrátane uzavretia predmetnej zmluvy, ako aj uskutočnenie reálneho predmetného zdaniteľného plnenia na jej základe popreli. Rovnako účet, na ktorý mali byť poukázané finančné prostriedky – kúpna cena za dodávku strojných zariadení, bol založený až 25.11.2003, pričom v čase uzavretia kúpnej zmluvy ešte neexistoval a preto za riadnych okolností nemohol byť uvedený v predmetnej zmluve. Žalovaný sa dostatočne vysporiadal aj s námietkou žalobcu týkajúcou sa existencie predmetných strojných zariadení s tým, že tento ich existenciu nespochybnil, avšak spochybnil ich nadobudnutie od spoločnosti S. T., s.r.o., čo náležite odôvodnil aj s poukazom na výsledky policajného šetrenia, vychádzajúce z vyššie uvedených archívnych materiálov, týkajúcich sa týchto zariadení.

Krajský súd zvážil všetky uvedené skutočnosti a dospel k záveru, že v danom konaní žalobca neunesol dôkazné bremeno, pretože nepreukázal, že by došlo k uskutočneniu predmetného zdaniteľného plnenia, na základe ktorého si uplatnila za mesiac december 2003 odpočet dane z pridanej hodnoty, ďalej len DPH, a z tohto dôvodu žalobu podľa § 250j ods. 1 OSP zamietol.

Proti rozsudku krajského súdu sa odvolal žalobca, pretože rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci a súd na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam. Správca dane pri spochybnení zdaniteľného plnenia vychádzal z neúplne a nesprávne zistených skutočností, keďže nevykonal žiadnu kontrolu v spoločnosti S. T., s.r.o., ktorou by relevantne preukázal, že uvedená spoločnosť údajne nenakúpila predmetné strojné zariadenia a nemohla ich teda ani predať žalobcovi. Tieto tvrdenia boli získané z úradného záznamu z vyťaženia J. R., konateľa spoločnosti S. T., s.r.o. zo dňa 21.12.2006 spísaného policajným útvarom po č. PPZ-44-219/BOK-V-IV-2006. Žalobca považuje tvrdenia J. R. v predmetnej zápisnici za nepravdivé a účelové s cieľom zakryť svoje protiprávne konanie. S uvedeným sa súd, ani žalovaný vôbec nevysporiadali. Žalobca považuje tvrdenia J. R. za nepravdivé, rozporuplné a nehodnoverné, pretože je nepochybné, že úhrady za kúpu strojného zariadenia boli poukázané na účet dodávateľa uvedeného na faktúrach, ktorý mohol v banke otvoriť len konateľ spoločnosti. Konateľ spoločnosti nemohol tvrdiť, že nevie o aké finančné prostriedky sa na jeho účte jednalo, pretože úhrady za strojné zariadenia žalobcu mali uvedený variabilný symbol, ktorý sa rovnal číslu uhrádzanej faktúry. Pokiaľ nevedel o žiadnej obchodnej transakcii, mal uvedené finančné prostriedky vrátiť príkazcovi.

Žalobca k záveru krajského súdu, že pri uzatváraní kúpnej zmluvy išlo o predstieraný právny úkon uviedol, že ku skutočnosti, že na kúpnej zmluve je ako dátum podpísania uvedený deň 18.06.2003, bolo žalobcom podané vysvetlenie dňa 10.10.2006 v zápisnici o ústnom pojednávaní správcovi dane, a to také, že uvedená zmluva bola v skutočnosti podpisovaná až koncom mesiaca november 2003, kedy boli žalobcovi doručené aj predmetné faktúry za zdaniteľné plnenie. Žalobca k tejto okolnosti uvádza, že táto skutočnosť nezakladá neplatnosť uvedenej zmluvy, neplatnosť tejto zmluvy mohla byť spochybnená pri daňovej kontrole v spoločnosti S. T., s.r.o., resp. ak by jej platnosť napadli účastníci zmluvného vzťahu. Takáto kontrola však do času výmazu ex offio uvedenej spoločnosti z obchodného

registra vykonaná nebola. Zákon o dani z príjmu a ani zákon o DPH neustanovujú povinnosť uzavretia kúpnej zmluvy v písomnej forme, neustanovujú ani žiadne podstatné náležitosti zmluvy. Preto je žalobca názoru, že ak došlo k uzavretiu antidatovanej zmluvy, resp. zmluvy s nesprávne uvedeným dátumom podpisu zmluvy, uvedené nie je porušením povinností vyplývajúcich mu zo zákona z dani z príjmu ani zo zákona o DPH.

Rovnako sa žalobca nestotožnil s tvrdením súdu, že deklarováním skúšobnej prevádzky strojov malo navodiť dojem, že predmetom kúpy sú nové stroje, uvedené konštatovanie nie je ničím podložené pretože stroje neboli demontované a ani neboli nové, skúšobná prevádzka u nového vlastníka, resp. u budúceho vlastníka mohla bežať. Uvedený súbor strojov bol predaný prvým vlastníkom R., s.r.o., spoločnosti R., a.s., Spoločnosť R., a.s., celý súbor strojov predala a počas splácania leasingovej zmluvy ich prenajímala spoločnosti žalobcu. Podobne aj súbor sporných siedmich strojných zariadení mal žalobca do času ich kúpy v nájme. Žalobca nemá zákonnú možnosť a ani povinnosť skúmať konanie dodávateľa vo vzťahu k jeho povinnostiam vyplývajúcich mu z daňových predpisov a právnych noriem upravujúcich podnikanie právnických osôb. Naopak túto povinnosť zákon zveruje aj daňovým orgánom. Keďže žalobca neporušil žiadnu svoju povinnosť vyplývajúcu mu z § 23 ods. 3 písm. a/, § 24 ods. 2 písm. a/, § 25 ods. 1 zák.č. 336/1999 Zz. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, preukázal nadobudnutie strojného zariadenia. Správca dane sa osobne presvedčil o existencii strojného zariadenia aj o spôsobe využívania tohto strojného zariadenia.

Odvolať s poukazom na uvedené navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach zrušil, resp. aby ho zmenil, žalobe vyhovel a žalobcovi priznal náhradu trov prvostupňového aj odvolacieho konania.

K podanému odvolaniu sa písomne vyjadril žalovaný uvádzajúc, že účtovné doklady, aj keď spĺňajú všetky formálne náležitosti, ešte nie sú dôkazom o uskutočnení zdaniteľného plnenia. Zdaniteľné plnenie ako právna skutočnosť musí byť preukázaná vo všetkých znakoch. Nestačí len existencia dokladu, ale uskutočnenie zdaniteľného plnenia musí žalobca preukázať aj inak, čo v danom prípade žalobca nesplnil. Tvrdenie žalobcu, že predmetná kúpna zmluva bola podpísaná až v novembri 2003, kedy boli žalobcovi doručené faktúry za zdaniteľné plnenie vyvracia tvrdenie konateľa R., ktorý uviedol, že so spoločnosťou P. F. P., s.r.o., zmluvu o dodávke strojov nepodpísal, s uvedenou spoločnosťou nikdy nejednal,

konateľ a uvedenej spoločnosti nepozná, faktúry nevystavil, platby v hotovosti neprijal, pečiatka na zmluve nie je zhodná s tou, ktorú vlastní. Akékoľvek obchodné kontakty so žalobcom popreli aj predchádzajúci konatelia uvedenej spoločnosti. Žalobca v danej veci dôkazné bremeno neunesol, preto správca dane oprávnené vyrubil rozdiel DPH za obdobie december 2003. V ďalšom sa pridržal písomného vyjadrenia k žalobe zo dňa 04.03.2008.

Z vyššie uvedených dôvodov navrhol, aby odvolací súd rozsudok Krajského súdu Košice č. k. 7S 119/2007-64 zo dňa 11.06.2008 ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len OSP) prejednal odvolanie žalobcu v medziach § 212 ods. 1 OSP a napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa podľa § 250ja ods.3 veta druhá a § 250ja ods. 4 veta prvá OSP zmenil a rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňové rozhodnutie správcu dane zrušil podľa § 250j ods.2 písm. c/ OSP.

Z obsahu pripojeného administratívneho spisu vyplynulo, že Daňový úrad Košice II ako správca dane vykonal u žalobcu kontrolu DPH za zdaňovacie obdobie október 2003, o ktorej výsledku vyhotovil protokol č. 696/320/4133/07 zo dňa 23.01.2007. Na základe výsledkov kontroly vyrubil správca dane dodatočným platobným výmerom č. 696/230/40516/07/Mich zo dňa 05.06.2007 rozdiel DPH v sume 612 000,-- Sk za porušenie § 20 v spojení s § 20a zák.č. 289/1995 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, ďalej len zákon o DPH. Proti rozhodnutiu správcu dane sa žalobca odvolal a Daňové riaditeľstvo SR rozhodnutím č. I/223/11071-68624/2007/991545-r zo dňa 04.09.2007 rozhodnutie Daňového úradu Košice II potvrdil.

Žalobca si v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil odpočítanie dane z faktúry č. 08122003 zo dňa 08.12.2003 vo výške 612 000,-- Sk a to za kúpu tlačiarne JAIME 1000-IMAJE, stojana na výrobu sáčkov SHM C-1, pásovej vyťahovačky na rúrky HW 9811, rezačky vertikál BAS J 15. Faktúra bola vystavená na základe kúpnej zmluvy uzatvorenej dňa 18.06.2003 medzi spoločnosťou žalobcu ako kupujúcim a spoločnosť S. T., s.r.o., N. X, P., ako predávajúcim. Predmetom predaja bolo 7 strojných zariadení na spracovanie výrobkov z penového polyetylénu. Predmetná kúpna zmluva bola podpísaná dňa 18.06.2003, za spoločnosť predávajúceho S. T., s.r.o., zmluvu podpísal J. R., ktorý ku dňu 18.06.2003 nebol zapísaný ako konateľ spoločnosti predávajúceho. Z výsluchov, ktoré boli v rámci trestného

konania vykonané vyplynulo, že predmetná osoba – J. R., na takýto úkon konateľmi zapísanými v obchodnom registri nebola. Z neskoršieho vyjadrenia konateľa žalobcu vyplynulo, že uvedená zmluva bola podpísaná reálne až v novembri v roku 2003, avšak bola antidatovaná. V čase podpisu uvedenej zmluvy, teda v novembri 2003, J. R. už konateľom spoločnosti S. T., s.r.o., bol.

Z obsahu vyjadrenia, zrealizovaného v rámci výsluchu pred orgánmi činnými v trestnom konaní, konateľ dodávateľa žalobcu J. R. uviedol, že uvedenú zmluvu nepodpísal, pečiatkou, ktorá je uvedená na predmetnej kúpnej zmluve nedisponoval, so zástupcami spoločnosti žalobcu nerokoval, ani s nimi neobchodoval, nezabezpečoval dodávku ani dopravu predmetných strojov, finančné prostriedky v hotovosti neprijal. Konateľov žalobcu MVDr. P. C. a M. nepozná, nikdy sa s nimi nestretol.

Z obsahu spisov odvolací súd zistil, že kúpna cena za uvedené stroje bola poukazovaná na účet vedený v T., ktorý J. R. založil až ku dňu 25.11.2003. Realizáciu samotného daňového plnenia potvrdil konateľ žalobcu MVDr. C., ktorý uviedol, že uvedené stroje boli spustené do výroby v roku 1998 tak, ako to vyplýva z dokumentácie pre stavebné povolenie na stavbe „výroba PE peny – A. R., s.r.o., Z.“, ktoré vydal Okresný úrad Košice IV, Odbor životného prostredia, Oddelenie stavebného poriadku, Košice. Prvotným majiteľom strojov bola spoločnosť R., s.r.o., od roku 1997. Stroje pracovali na štyri zmeny. Predmetné stroje sa v júni 2003 už nachádzali v spoločnosti žalobcu.

Podľa § 20 ods. 1 zák.č. 289/1995 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov platiteľ môže odpočítať daň, ak zdaniteľné plnenie prijme na uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení,

- a) pri ktorých vzniká daňová povinnosť podľa § 14,
- b) ktoré sú oslobodené od dane podľa § 37, 38 a 39,
- c) pri ktorých nevzniká daňová povinnosť podľa § 14 ods. 2 písm. a/.

Podľa ods. 2 citovaného zákonného ustanovenia platiteľ nemôže odpočítať daň, ak zdaniteľné plnenie prijme na

- a) uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení, ktoré sú oslobodené do dane podľa § 26,
- b) výkon svojich činností, ktoré nie sú zdaniteľnými plneniami.

Podľa § 20a ods. 1 cit.zák. odpočítať daň podľa § 20 môže platiteľ pri prijatom zdaniteľnom plnení, ak

- a) platiteľovi, ktorý uskutočnil toto zdaniteľné plnenie, vznikla daňová povinnosť (§ 14),
- b) daň na vstupe zaúčtoval vo svojom účtovníctve; ak ide o platiteľa, ktorý nie je účtovnou jednotkou, daň na vstupe zaevidoval v záznamoch podľa § 24,
- c) má daňový doklad alebo zjednodušený daňový doklad, ktoré vyhotovil platiteľ.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací v tomto prípade zistil, že preskúmané rozhodnutie žalovaného, ako aj správca dane neboli vydané zákonne. V tomto prípade prišlo najmä k procesným pochybeniam – keď kontrolovanému subjektu správca dane neumožnil klásť otázky pri výsluchu svedka pri ústnom pojednávaní (§15 ods.5 písm. d/ zákona č. 511/1992 Zb. v znení do 01.09.2007) tým, že neumožnil klásť otázky konateľovi dodávateľa žalobcu.

Žalobca ďalej nemal možnosť vyjadriť sa k výsledkom policajného šetrenia, najmä k Oznámeniu PPZ ÚBOK FP Košice zo dňa 14.02.2007, keďže daňová kontrola bola ukončená dňa 13.02.2007 prerokovaním a doručením protokolu č.696/320/4133/07 zo dňa 23.01.2007, a to napriek tomu, že daňové orgány v tomto konaní ako dôkazy použili čiastkové zistenia z predmetného trestného konania ako dôkazy bez toho, aby vyčkali na hodnotenie všetkých dôkazov v trestnom konaní, čo možno považovať za neprijateľné a predčasné pokiaľ z uvedených zistení vytvorili závery rozhodujúce pre vydanie napadnutých daňových rozhodnutí.

Počas daňového konania samotná existencia predmetných strojných zariadení žalovaným ani správcom dane spochybnená nebola. Spornou otázkou zostalo nadobudnutie predmetu kúpy od spoločnosti S. T., s.r.o. Úlohou daňových orgánov v ďalšom konaní preto bude doplniť dokazovanie v tejto časti a zistiť skutkový stav veci dostatočne na posúdenie veci (§250ja ods.5 OSP).

O trovách konania rozhodol súd podľa § 224 ods. 2 OSP v spojení s § 250k ods. 1 veta druhá OSP s poukazom na dôvody hodné osobitného zreteľa, za ktoré súd v danej veci považuje neúplne zistený skutkový stav veci, na objasnení ktorého sa rovnako podieľajú obaja účastníci konania.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave dňa 9. októbra 2008

JUDr. Ivan R u m a n a , v.r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková