

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžf/68/2016
Identifikačné číslo spisu: 5015201005
Dátum vydania rozhodnutia: 22.11.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:5015201005.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: COSMO, s.r.o., so sídlom Kuzmányho 100, Žilina, zastúpeného Mgr. Soňou Grošaftovou, advokátkou, so sídlom Hodžova 13, Žilina, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 20739541/2015 z 27. augusta 2015, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/148/2015-54 z 24. februára 2016 takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/148/2015-54 z 24. februára 2016 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a d'alsie konanie.

Odôvodnenie

Rozsudkom č. k. 21S/148/2015-54 z 24. februára 2016 Krajský súd v Žiline podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 20739541/2015 z 27. augusta 2015, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 20279169/2015 z 25. mája 2015, ktorým správca dane určil žalobcovi rozdiel na dani z pridanej hodnoty v sume 11 264 eur za zdaňovanie obdobie jún 2013. Správca dane nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet v sume 8 491,55 eura a vyrubil daň z pridanej hodnoty vo výške 2 772,45 eura.

Žalovaný svoje rozhodnutie odôvodnil tým, že žalobca pri uplatnení nároku na odpočítanie dane konal v rozpore s § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z.z.“) tým, že nesplnil podmienky ustanovené zákonom č. 222/2004 Z.z., keď nepreukázal vierohodnými dokladmi uskutočnenie dodania tovaru (prijatie deklarovaneho zdaniteľneho plnenie) od dodávateľa C.. Správca dane bol povinný zistiť pohyb tovaru v celom obchodnom reťazci medzi všetkými zúčastnenými spoločnosťami, pričom tak aj konal. Dodávateľské faktúry boli len jednou z hmotnoprávných podmienok pre uznanie odpočítania dane. Správca dane preveril viacerých účastníkov obchodu, pričom pri výkone daňovej kontroly neboli spochybnené intrakomunitárne dodávky tovaru pre odberateľov žalobcu (kuracie prsia boli predané

odberateľom: R. Viedeň, Rakúsko a LACHMAYER HERBERT, Viedeň, Rakúsko). Správca dane spochybnil a daňový subjekt vierohodne nepreukázal pôvod tovaru a jeho dodanie spoločnosťou Peter Štěpánek, s.r.o.

Krajský súd po preskúmaní napadnutého rozhodnutia dospel k záveru, že postup a rozhodnutie žalovaného boli v súlade so zákonom, pričom žalobca podľa názoru krajského súdu neunesol dôkazné bremeno a nepreukázal splnenie zákonných podmienok na odpočet dane z pridanej hodnoty. V odôvodnení rozsudku uviedol, že úlohou správcu dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na odpočítanie dane z pridanej hodnoty je vychádzať nielen z daňových dokladov predložených platiteľom, ale aj zo zistení, či predloženým dokladom neabsentuje materiálny podklad. Nie je však jeho povinnosťou zisťovať, od ktorého iného dodávateľa žalobca tovar alebo služby v skutočnosti prevzal alebo akým spôsobom ich tento získal, pokiaľ skutkové zistenia spochybňujú tvrdenie daňového subjektu o tom, že predmetná služba alebo tovar boli dodané obchodnou spoločnosťou, ktorá je deklarovaná ako dodávateľ žalobcu. Uskutočnenie zdaniteľného plnenia je zákonnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane z pridanej hodnoty. V prípade, ak zdaniteľné plnenie podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry, ako aj preukazovanie zaplatenia týchto súm pokladničnými dokladmi, nie sú predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona č. 222/2004 Z.z.

Poukázal na to, že vykonanou daňovou kontrolou správca dane zistil, že žalobca si neoprávnene odpočítal daň z nákupu kuracích pŕs H. od spoločnosti PJ. v hodnote 67 584 eur, z toho základ dane 56 320 eur a 20 %-ná daň z pridanej hodnoty 11 264 eur (na základe faktúry č. XXVFXXXX.). Pri preverovaní nároku na odpočítanie dane bolo zistené, že dodávateľom spoločnosti C. bola spoločnosť INTEC-VH, s.r.o. (dodávka bola fakturovaná faktúrou č. XXXXXXXXX zo 6. júna 2013). Správca dane vykonal dňa 27. mája 2014 ústne pojednávanie s Ing. W. S., splnomocneným zástupcom dodávateľa C. ktorý sa vyjadril, že dodávateľom mrazených kuracích pŕs, ktoré boli predmetom predaja na faktúre č. XXVFXXXX, bola spoločnosť INTEC-VH, s.r.o., pričom okrem faktúry č. XXXXXXXXX zo 6. júna 2013 od spoločnosti INTEC-VH, s.r.o. predložil aj medzinárodný nákladný list č. XXXXXXXXXXXXX a dodací list č. XXXXXXXX, ktoré boli vyhotovené spoločnosťou TRADECO s.r.o., Uherské Hradište, Česká republika. Odberateľom tovaru, ktorý bol uvedený na predloženom medzinárodnom nákladnom liste a dodacom liste, bola spoločnosť MILDO-MT, s.r.o., Prílet 65, Trenčianska Teplá (neskôr Lipová 1, Humenné).

Krajský súd ďalej v odôvodnení rozsudku uviedol, že vzhľadom na zistené skutočnosti správca dane začal preverovať obchodnú spoločnosť INTEC-VH, s.r.o., pričom zistil, že spoločnosť zanikla dňa 12. decembra 2013 v dôsledku zlúčenia s právnym nástupcom ENERGO CONTROL ZOBOR, spol. s.r.o., Továrnská 378/16, Trenčín - Zlatovce, a táto obchodná spoločnosť zanikla dňa 7. februára 2014 zlúčením s právnym nástupcom SLOVRESPO s.r.o., Dr. I. Markoviča 1, Nové Mesto nad Váhom. Nakoľko obchodná spoločnosť nepreberala žiadne písomnosti, miestnym zisťovaním správcu dane bolo zistené, že na uvedenej adrese sa nachádza bytový dom, pričom označenie spoločnosti sa na bytovom dome nenachádzalo. Správca dane preto zisťoval adresu konateľa - I. D. - C. G. XX/X, T. S., pričom zistil, že adresa konateľa je fiktívna.

Správca dane vzhľadom na zistené skutočnosti predvolal na ústne pojednávanie konateľa obchodnej spoločnosti INTEC-VH, s.r.o. W. C., ktorý na predvolanie správcu dane nereagoval. Zo zistených skutočností správca dane spísal úradný záznam, z ktorého vyplýva, že na adrese trvalého bydliska Y. G. XX/XX, T. S. sa nikto nenachádza.

Krajský súd ďalej poukázal na to, že v rámci medzinárodnej výmeny informácií správca dane zistil, že spoločnosť TRADECO, spol. s.r.o. v zmysle dodacieho listu č. XXXXXX dodala tovar spoločnosti MILDO-MT, s.r.o., tovar prepravila vlastným vozidlom spoločnosti TRADECO spol. s.r.o. do skladov spoločnosti C. s.r.o., Pravenec tak, ako bolo uvedené na medzinárodnom prepravnom liste č. XXXXXXXXXXXXX. Konateľovi spoločnosti TRADECO spol. s.r.o. nie sú známe osoby C. D., W. C., W. N., ani spoločnosti COSMO, s.r.o. a INTEC-VH, s.r.o.; spoločnosť C. mu je známa len ako

spoločnosť, ktorá za odberateľa MILDO-MT, s.r.o. prevzala tovar. Správca dane nezistil rozpory medzi údajmi uvedenými na medzinárodnom nákladom liste č. XXXXXXXXXXXXX s údajmi z elektronického mýtného systému.

Krajský súd poukázal na to, že správca dane preveroval aj následné použitie zakúpeného tovaru, pričom bolo zistené, že 320 kg kuracích prs žalobca použil vo vlastnej reštaurácii v Žiline a 20 160 kg kuracích prs bolo predaných do členského štátu EÚ. Dodanie tovaru, resp. predaj bol fakturovaný faktúrou č. 01/2013 zo dňa 10. júna 2013 odberateľovi R. Wien, Austria a faktúrou č. 02/2013 zo dňa 10. júna 2013 odberateľovi W. Diepolz 102, 2034 Wien, Austria, pričom v rámci medzinárodnej výmeny informácií rakúske orgány potvrdili dodanie tovaru preverovaným daňovým subjektom. Z údajov elektronického mýtného systému správca dane zistil, že vozidlo s pridelenou ŠPZ C. vykonalo dňa 11. júna 2013 jazdu po spoplatnených cestách, doklady o preprave ku faktúram č. 01/2013 a č. 2/2013 predložené neboli, preto správca dane nevedel porovnať informácie z elektronického mýtného systému s tvrdením daňového subjektu.

Ďalej krajský súd poukázal na zistenia správcu dane získané od Regionálnej veterinárnej a potravinovej správy Trenčín, z ktorých vyplýva, že obchodné spoločnosti INTEC-VH, s.r.o. a MILDO-MT, s.r.o. nie sú registrované ako výrobca, sprostredkovateľ alebo prepravca potravín a potravinárskych výrobkov, či ako prevádzkovateľ mraziarenského skladu a uvedené spoločnosti nemajú na adrese sídla žiadne skladové priestory, pretože sa jedná o rodinný dom.

K námietke žalobcu, že pri preverovaní boli vypočítaní konatelia spoločnosti, pričom žalobca nebol o ich vypočítaní informovaný, krajský súd uviedol, že správcovi dane sa nepodarilo vypočítať konateľov dotknutých spoločností z dôvodu, že spoločnosti boli nekontaktné, na adresách (uvedených v Obchodnom registri) sa nikto nenachádzal. O zistených skutočnostiach však bol daňový subjekt vždy informovaný. Správcovi dane sa podarilo vypočítať splnomocneného zástupcu obchodnej spoločnosti Peter Štěpánek, s.r.o, ale aj o tejto skutočnosti bol daňový subjekt informovaný.

Následne krajský súd vyslovil záver, že „žalobca nepreukázal žiadnymi vierohodnými dokladmi, že dodanie tovaru skutočne vykonal dodávateľ uvedený na faktúre. Odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. je možné iba v prípade, keď platiteľovi pri tomto tovare vznikla daňová povinnosť. Správca dane v dokazovaní a v rámci daňovej kontroly spochybnil skutočný obsah právneho úkonu vyplývajúci z platiteľom predloženej spornej faktúry. Daň uvedená na faktúre dodávateľa sa stala splatnou len z titulu, že je uvedená na daňovom doklade - faktúre (§ 69 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z.z.), nie však z titulu skutočného obsahu právneho úkonu obsiahnuté v ustanovení § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z.

Existencia faktúry nie je relevantným dôkazom toho, že k dodaniu skutočne došlo. Jej zaúčtovanie ešte nezakladá podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Pre účely § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z.z. je nevyhnutné kumulatívne splnenie všetkých zákonom definovaných podmienok v ich vzájomnej súvislosti, t. j. vrátane preukázania vecného súvisu medzi prijatým zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým platiteľ dane deklaruje prijatie zdaniteľného plnenia, ktoré doklady musia jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia, t.j. skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo prijaté od platiteľa, ktoré uskutočnil a fakturoval zdaniteľný obchod. Pokiaľ nie je preukázané, že by tieto hmotnoprávne podmienky boli splnené, nepostačuje na vznik nároku na odpočet dane, ale samotná existencia dokladu, hoci by obsahoval všetky formálno-právne náležitosti.“

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca a navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline zmenil tak, že napadnuté rozhodnutie žalovaného zruší a vec mu vráti na ďalšie konanie a žalovaného zaviazne na náhradu trov konania žalobcovi. V odvolaní uviedol, že po nahliadnutí do súdneho spisu zistil, že súčasťou spisu žalovaného neboli niektoré doklady, predložené počas výkonu daňovej kontroly (napr. príloha odpovede Národnej diaľničnej spoločnosti, kontrolné výkazy, knihy jász). Namietal, že napriek tvrdeniam žalobcu preukázaným existenciou formálnych a materiálnych podmienok, ktoré sám správca dane nespochybnil (faktúra

vystavená platiteľom a zaúčtovaná v účtovníctve žalobcu, dodanie tovaru žalobcovi priamo v sklade dodávateľa, následné dodanie tovaru odberateľom do Rakúska), krajský súd rozsudok odôvodnil tým, že „žalobca nepreukázal žiadnymi vierohodnými dokladmi, že dodanie tovaru skutočne vykonal dodávateľ uvedený na faktúre“. Žalobca uviedol, že tento záver krajského súdu (že žalobca nepreukázal dodanie tovaru dodávateľom uvedeným na faktúre - teda spoločnosťou C.) je v rozpore s výsledkom daňovej kontroly. Žalobca v odvolaní poukazoval na skutočnosti, ktoré podľa jeho názoru zakladajú oprávnenosť nároku na odpočet dane. Podľa názoru žalobcu krajský súd bez výhrad prevzal záver daňových orgánov, bez logického opodstatnenia vo vzťahu k vykonaným dôkazom, ako aj k samotnému tvrdeniu správca dane, že nespochybňuje existenciu zdaniteľného plnenia u žalobcu, a to nadobudnutie tovaru zo skladu dodávateľa a jeho následné dodanie odberateľom v Rakúsku.

Poukázal na to, že neuznanie nároku na odpočet dane bolo správcom dane zdôvodnené pochybnosťami vo vzťahu k dodávateľom spoločnosti C., ktoré v zmysle platnej judikatúry nie je možné pripisovať na ťarchu žalobcu, u ktorého bolo preukázané splnenie hmotnoprávných podmienok pre uznanie uplatneného nároku. Žalobca uviedol, že krajský súd sa v odôvodnení rozsudku vôbec nevysporiadal s jeho žalobnými námietkami, že z preskúmaných rozhodnutí nevyplýva žiaden hodnotiaci proces dôkazov (t. j. ktoré dôkazy správca dane porovnával, akým spôsobom zapadajú do zákonného rámca, aké pochybnosti vykonaním dôkazov vznikajú vo vzťahu k zdaniteľnému plneniu žalobcu a nie vo vzťahu k daňovým povinnostiam tretích subjektov). Žalobca tiež tvrdil, že krajský súd sa nevysporiadal ani s jeho námietkami procesného charakteru, konkrétne poukázal na nevypočutie konateľa spoločnosti Peter Štěpánek, s.r.o., ktorého vypočutie žalobca navrhoval.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhol rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť. K námietke žalobcu, že súčasťou spisu neboli niektoré doklady predložené počas daňovej kontroly, žalovaný uviedol, že žalobca zmienené prílohy a dôkazy neoznačil dátumom, kedy boli správcovi dane predložené, neuviedol ani daňovú kontrolu za konkrétne zdaňovacie obdobie, ku ktorej mali byť dôkazy predložené. Žalovaný však poukázal na to, že v tomto prípade žalobca nemohol predložiť k zdaňovaciemu obdobiu jún 2013 kontrolné výkazy, ktoré sa viažu k dani z pridanej hodnoty, pretože povinnosť podávať kontrolné výkazy bola pre platiteľov dane zavedená až od januára 2014.

Ďalej žalovaný poukázal na to, že odpoveď Národnej diaľničnej spoločnosti a.s. je súčasťou príloh k stanovisku žalovaného - pod číslom 32; detailný výpis mýtnych transakcií vozidiel v období jún 2013 je súčasťou prílohy č. 32. Knihu jász žalobca počas daňovej kontroly za jún 2013 nepredložil. Zistenia českej daňovej správy zaslané na základe medzinárodnej výmeny daňových informácií sú v prílohách pod číslom 39. Z uvedeného vyplýva, že žalovaný predložil k žalobe vzťahujúcej sa k daňovej kontrole za zdaňovacie obdobie jún 2013 kompletný žurnalizovaný spis ako je uvedené v zozname príloh.

Dňom 1. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok upravujúci v zmysle § 1 písm. a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho a rozhodujúceho v správnom súdnictve, a v zmysle § 1 písm. b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Podľa § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací, podľa § 10 ods. 2 v spojení s § 250ja O.s.p., preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a dospel k záveru, že napadnutý rozsudok krajského súdu je potrebné zrušiť.

Podľa § 157 ods. 2 O.s.p. v odôvodnení rozsudku súd uvedie, čoho sa navrhovateľ (žalobca) domáhal a z akých dôvodov, ako sa vo veci vyjadril odporca (žalovaný), prípadne iný účastník konania, stručne, jasne a výstižne vysvetlí, ktoré skutočnosti považuje za preukázané a ktoré nie, z ktorých dôkazov

vychádzal a akými úvahami sa pri hodnotení dôkazov riadil, prečo nevykonal ďalšie navrhnuté dôkazy a ako vec právne posúdil. Súd dbá na to, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

Podstata základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky spočíva v tom, že každý sa môže domáhať ochrany svojich práv na nezávislom a nestrannom súde. Tomuto právu zodpovedá povinnosť súdu nezávisle a nestranne vo veci konať tak, aby bola právu, ktorého porušenie sa namieta, poskytnutá ochrana v medziach zákonov. Výkladať a aplikovať zákony je v právomoci všeobecných súdov, pričom tento výklad nesmie byť arbitrárny a musí byť náležite odôvodnený. Rozhodnutie súdu musí byť odôvodnené a musí byť z neho dostatočne zrejmé, na základe čoho súd dospel k svojmu rozhodnutiu. Aj keď nie je nevyhnutné, aby sa súd vysporiadal s úplne všetkými argumentmi účastníkov, vyjadrenie, ktoré bolo akceptované a malo rozhodujúci vplyv na výsledok sporu, musí byť zdôvodnené jasne a nepochybne.

Krajský súd pri odôvodňovaní napadnutého rozsudku nepostupoval v zmysle vyššie uvedených zákonných pravidiel. Odvolaciemu súdu nie je zrejmé, na základe akých skutkových okolností a dôkazov dospel krajský súd k svojmu záveru, a akým spôsobom na skutkový stav aplikoval relevantné ustanovenia právnych predpisov. Odôvodnenie rozsudku, keď sa súd len stotožní s postupom a rozhodnutím žalovaného správneho orgánu, bez toho, aby svoj záver podporil jasnou právnou a logickou argumentáciou, nemožno považovať za presvedčivé a zákonné. Najdôležitejšou časťou odôvodnenia rozsudku je právny názor konajúceho súdu, ktorý odôvodňuje výrok a umožňuje každému pochopiť, prečo konajúci súd vo veci rozhodol tak, ako rozhodol. Keďže výroku rozsudku nekorešponduje relevantné odôvodnenie, odvolací súd ani nemá možnosť posúdiť, či je rozhodnutie prvostupňového súdu vo výroku vecne správne.

Úlohou súdu v preskúmvacom konaní je posúdiť zákonnosť postupu a rozhodnutia správneho orgánu v medziach žaloby, pričom v danom prípade krajský súd týmto spôsobom vôbec nepostupoval a na žalobné námietky nereagoval relevantnou argumentáciou. Namiesto zrozumiteľného a logického vyhodnotenia argumentácie žalobcu vo vzťahu k zisteniam a záverom žalovaného krajský súd len popisne reprodukoval skutkové zistenia správcu dane a následne sa obmedzil na vyslovenie stručného záveru (zhodného so záverom žalovaného), že žalobca nepreukázal dodanie tovaru dodávateľom uvedeným na faktúre.

V odôvodnení rozsudku absentuje samotná logická úvaha krajského súdu, z ktorej by bolo zrejmé, prečo krajský súd poukazoval na tie-ktoré skutkové zistenia správcu dane, ako ich vzájomne vyhodnotil a z akého dôvodu z nich vyvodil závery, ku ktorým dospel, vysporiadajúc sa pritom s konkrétnymi vecnými námietkami žalobcu. Z odôvodnenia napadnutého rozsudku nemožno zistiť, akým spôsobom krajský súd aplikoval na zistený skutkový stav relevantné ustanovenia právnych predpisov. Záver súdu o zákonnosti preskúmvaného rozhodnutia musí byť podložený vlastnou argumentáciou konajúceho súdu, vychádzajúcou zo zisteného skutkového stavu, ktorý je subsumovaný pod relevantné právne normy.

Ako vyplýva z uvedeného, odôvodnenie napadnutého rozsudku nemožno považovať za presvedčivé a zákonné. Svojím postupom krajský súd porušil právo žalobcu na spravodlivé súdne konanie a v konečnom dôsledku mu odňal možnosť konať pred súdom.

Najvyšší súd Slovenskej republiky preto podľa § 221 ods. 1 písm. f) O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 vety druhej O.s.p. zrušil napadnutý rozsudok krajského súdu a podľa § 221 ods. 2 O.s.p. mu vec vrátil na ďalšie konanie bez toho, aby sa zaoberal meritom veci.

V ďalšom konaní krajský súd prejedná vec v medziach podanej žaloby, znova vo veci rozhodne a svoje rozhodnutie aj riadne a presvedčivo odôvodní, pričom sa náležite vysporiada s námietkami žalobcu, zároveň posúdiac, akým spôsobom sa s týmito námietkami vysporiadal žalovaný správny orgán v odôvodnení napadnutého rozhodnutia. Súčasne súd prvého stupňa v novom rozhodnutí opätovne rozhodne o náhrade trov konania vrátane trov odvolacieho konania (§ 224 ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.).

Poučenie:

Proti tomuto uzneseniu opravný prostriedok nie je prípustný.