

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžf/25/2016
Identifikačné číslo spisu: 2014200565
Dátum vydania rozhodnutia: 23.05.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Elena Kováčová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:2014200565.1

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: P & A Group, s.r.o., so sídlom Vydrany 1093, zastúpeného advokátom JUDr. Tiborom Szakálom, Korzo B. Bartóka 789/3, Dunajská Streda, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100307/1/285187/2014/4884 zo dňa 20.06.2014 o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/53/2014-59 zo dňa 1. decembra 2015 takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/53/2014-59 zo dňa 1. decembra 2015 p o t v r d z u j e .

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznáva.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom krajský súd podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutia č. 1100307/1/285187/2014/4884 zo dňa 20.06.2014, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trnava č. 9210401/5/916421/2014/Jani zo dňa 12.03.2014, ktorým správca dane 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 v znení neskorších predpisov v nadväznosti na § 165 ods. 5 zákona č. 563/2009 Zb. o správe daní v znení neskorších predpisov (daňový poriadok) znížil platiteľovi dane z pridanej hodnoty (žalobcovi) nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2011 zo sumy 219.740,56 eur na 43.430,08 eur, keď dospel k záveru, že získané dôkazy o objednávaní, vykonaní a uhradení prepráv žalobca nevyvrátil ani nespochybnil, ani ním požadované výpovede svedkov, B. I., H. Y. a B. Y. nemohli v danej veci priniesť nové skutočnosti.

Krajský súd sa stotožnil so záverom žalovaného, že v zistených prípadoch nebola splnená podmienka, stanovená v § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o DPH), ktorý ukladá, aby preprava tovaru do iného členského štátu bola uskutočnená na účet deklarovaného odberateľa. Uvedenými zisteniami bolo spochybnené aj to, že tovar bol v skutočnosti dodaný odberateľom, deklarovaným na predložených faktúrach. Podľa výsledkov medzinárodných dožiadaní prepravcovia spoločnosť V. nepoznali a pre M. tovar v kontrolovanom zdaňovacom období nedodali. Taktiež spoločnosť M. nadobudnutie tovaru od daňového subjektu nepriznala (a nemala žiadneho zamestnanca) a podľa vyjadrení maďarskej daňovej správy taktiež spoločnosť V. tovar od daňového subjektu nenadobudla, nevykonávala žiadnu ekonomickú činnosť, vykazované transakcie sú podľa jej zistení fiktívne a neboli uskutočnené tak, ako je deklarované na faktúrach. Zároveň podľa vyjadrení prepravcov títo uvádzaní odberatelia daňového subjektu nepoznali, nik z týchto odberateľov tovar v Maďarsku fyzicky neprevzal, a tovar ani nebol dodávaný do sídla týchto deklarovaných odberateľov. Podľa ďalších záverov maďarskej finančnej správy tovar, ktorý mal dodať daňový subjekt do Maďarska, bol bez vykládky vrátený späť na Slovensko.

Ďalej krajský súd z hľadiska posúdenia, či skutočne prišlo k vykládke tovaru, teda či bol tovar fyzicky dodaný odberateľovi do iného členského štátu, t. j. do Maďarska, poukázal na vyjadrenie Finančného riaditeľstva SR, že pokiaľ by aj prišlo k fyzickej vykládke tovaru z áut len za účelom jeho váženia, nemožno toto považovať za jeho dodanie do konkrétneho miesta určenia v Maďarsku za nespochybniteľne zisteného skutkového stavu, že tento tovar bol obratom, ihneď po vážení naložený na to isté auto, ktoré ho doviezlo a prepravený v ten istý deň späť na územie Slovenskej republiky. Takýto postup nie je podľa Finančného riaditeľstva SR naplnením znenia § 43 zákona o DPH o fyzickom dodaní tovaru do iného členského štátu deklarovanému odberateľovi, ale iba účelovým úkonom.

Krajský súd mal za to, že zo spisového materiálu vyplýva, že daňový subjekt nevykonával žiadne dostupné opatrenia, aby si preveril splnenie podmienok na uplatnenie oslobodenia od dane, stanovených zákonom, keď sám uvádzal iba svoje domnienky o objednávaní a úhrade prepravy jeho odberateľmi, pričom pochybnosti o dodaní tovaru týmto odberateľom mal mať už na základe neúplných prepravných dokladov - CMR, v ktorých miesto vykladania tovaru nie je totožné so sídlom deklarovaných odberateľov tovaru. Na predložených CMR je ako miesto vykladania tovaru uvedené nepostačujúco iba štát a mesto (Maďarsko - Győr, Bágyogszovát) bez uvedenia ulice a čísla, kde má byť tovar vyložený. V dôsledku uvedeného je možné konštatovať, že daňový subjekt tým nesplnil zároveň podmienku predloženia prepravného dokladu, v ktorom je uvedené miesto určenia, stanovenú v § 43 ods. 5 písm. a) zákona o DPH. Na základe vykonaného dokazovania krajský súd dospel k záveru o nedôvodnosti žaloby, keď sa stotožnil s argumentáciou žalovaného a z obsahu spisového materiálu zistil, že daňové orgány zabezpečili pre vo veci prijaté rozhodnutia dôkazy v dostatočnom rozsahu a tieto vyhodnotili v súlade so zásadou voľného hodnotenia dôkazov a ich logickým významom vo vzťahu k veci.

V súlade so stanoviskom žalovaného krajský súd konštatoval, že žalobca ako daňový subjekt je subjektom v daňovom konaní v zmysle § 43 zákona o DPH a § 29 ods. 8 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní zaťažným dôkazným bremenom. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži na následnú verifikáciu skutočností a dokladov tvrdných a predložených daňovým subjektom, pričom v danom prípade boli tvrdenia a doklady žalobcu spochybnené takým zásadným spôsobom, ktorý odôvodňuje záver o nepreukázaní naplnenia zákonných podmienok pre oslobodenie od dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu v rozsahu vyplývajúcom z dodatočného platobného výmeru vydaného dňa 12.03.2014 Daňovým úradom Trnava pod č. 9210401/5/916421/2014/Jani - záver o nepreukázaní nadobudnutia tovaru žalobcom deklarovanými odberateľmi JF. a M. a nepreukázaní prepravy tovaru na účet jeho odberateľov. Námietky žalobcu svojou podstatou smerovali k spochybneniu správnosti záverov prijatých zo zistení zabezpečených daňovými orgánmi SR v rámci medzinárodnej výmeny daňových informácií od daňových orgánov Maďarska, nie k spochybneniu samotných zistení týkajúcich sa nedostatku potvrdenia prevzatia tovaru deklarovanými odberateľmi, poznatkov o ich podnikateľskej činnosti, nezrovnalostí vo vzťahu k sídlu odberateľa a miestu, na ktoré mal byť tovar dodaný, nepriznania intrakomunitárneho dodania tovaru spoločnosťou M., či poznatkov prepravcov o spoločnostiach deklarovaných ako odberatelia tovaru a o subjektoch, ktoré prepravu tovaru objednali a uhradili. V rozpore s tvrdením žalobcu žalovaný týmto zisteniam priznal význam zodpovedajúci

objektívnemu a logickému hodnoteniu. Naopak, práve ich hodnotenie žalobcom ako umožňujúce záver o dodaní tovaru jeho tvrdným odberateľom a o realizovaní prepravy tovaru na účet deklarovaného odberateľa vychádza z roviny špekulácií a z nekritického podriadenia želanému výsledku. Neobstojí pritom ani námietka žalobcu týkajúca sa nedostatku jeho možností prijať na zabezpečenie obchodných prípadov iné opatrenia, ktoré by bolo možné od neho rozumne požadovať. Je otázkou individuálneho posúdenia okolností konkrétneho prípadu, aké opatrenia možno od podnikateľského subjektu spravodlivo požadovať, požiadavka na potvrdenie dodania tovaru, či dokladovanie oprávnenia prepravcu pochádzajúceho od odberateľa tovaru, ktoré žalobca nerealizoval, je však legitímnou aj v bežnom obchodnom styku, nielen v prípade dodania tovaru do iného členského štátu s predpokladaným uplatnením oslobodenia od dane. Podvodné konania v súvislosti s daňou z pridanej hodnoty sú navyše všeobecne známou skutočnosťou, ktorá odôvodňuje vyššie nároky na predvídavosť a opatrnosť daňového subjektu, ktorá v danom prípade žalobcom, na ujmu jeho nárokom, nebola v dostatočnom rozsahu dodržaná. O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 246c ods. 1 v spojení s § 142 ods. 1 O.s.p. s poukazom na skutočnosť, že v tomto konaní úspešnému žalovanému žiadne trovy nevznikli.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a navrhol, aby ho najvyšší súd zmenil, zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Zopakoval dôvody žaloby a namietal (s čím sa mal krajský súd zo zákonnej povinnosti zaoberať a vyporiadať), že rozhodnutie prvostupňového daňového orgánu nemá všetky zákonné náležitosti, ako to určuje daňový poriadok a bolo vydané vecne nepríslušným orgánom bez právnej subjektivity. Žalobca ho považuje za nulitný právny akt - paakt, z ktorého nevyplývajú následky s ním spojené, nakoľko ho vydal orgán bez právnej subjektivity, preto je od počiatku neplatný a ako taký neexistuje a nikoho nezaväzuje. Odôvodneniu rozsudku krajského súdu žalobca ďalej vytýkal, že predkladá veľmi zjednodušené predstavy o hospodárskom a obchodnom živote podnikateľskej sféry, keď vytýka žalobcovi nevykonanie dostupných opatrení z dôvodu, že žalobca mal mať pochybnosti o dodaní tovaru už na základe neúplných prepravných dokladov - CMR, v ktorých miesto vykladania tovaru nie je totožné so sídlom deklarovaných odberateľov tovaru. Uviedol, že legislatíva nevyklučuje, aby podnikateľský subjekt mal sídlo napr. v Trnave, ale pritom predmet činnosti zapísaný v obchodnom registri realizoval konkrétnou činnosťou úplne inde teda okrem iného reálne využíval sklady napr. v Snine, resp. opačne. Preto podľa názoru žalobcu neobstojí právny názor krajského súdu, keď vytýka žalobcovi nesplnenie podmienky predloženia prepravného dokladu, v ktorom je uvedené miesto určenia v zmysle § 43 ods. 5 písm. a) zákona o DPH. Žalobca ďalej poukázal na to, že aj rozhodnutie v daňovom konaní o prerušení konania je nezákonné a získané informácie nie sú dôkazom v zmysle daňového poriadku, ide len o administratívnu spoluprácu daňových orgánov členských štátov EÚ. Ďalej uviedol, že zistenia zabezpečené daňovými orgánmi Slovenskej republiky v rámci medzinárodnej výmeny daňových informácií od daňových orgánov Maďarska nie sú dôkazom vykonaným v zmysle zákona a ako také nemohli slúžiť ako podklad pre rozhodnutie správcu dane, lebo ich nemožno zahrnúť ani do skupiny dôkazov - správy maďarských daňových orgánov podávali rôzne jednostranné, neoverené informácie, skôr ich tušenia a domnienky, bez uvedenia dôkazov, ktoré by tieto tvrdenia o fiktívnych transakciách neznámych právnych subjektov potvrdzovali, bez právoplatných a vykonateľných rozhodnutí, správy, ktorá ani nesúviseli priamo s daňovníkom. Prítom správa o medzinárodnej výmene informácií nie je zahrnutá ani medzi príkladmo uvedenými prostriedkami, ktoré možno zahrnúť medzi prostriedky slúžiace ako dôkaz.

V závere odvolania žalobca uviedol, že napadnutý rozsudok bol podľa jeho názoru vydaný na základe nedostatočne zisteného stavu, vychádzajúc z nesprávneho právneho posúdenia veci, z neúplného a nesprávneho hodnotenia a posudzovania dôkazov predložených a uvádzaných žalobcom vo veci, nedostatočne aplikujúc platné právo v rozpore so zásadou „iura novit curia“.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu navrhol, aby najvyšší súd napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil. Uviedol, že na správnosti preskúmaného rozhodnutia trvá. K námietke nedostatku vecnej príslušnosti prvostupňového orgánu a k pochybnosti, či osoba, ktorá podpísala jeho rozhodnutie bola skutočne poverená na daný úkon pripojil poverenie na dobu neurčitú. Poukázal na to,

že uvedená námietka žalobcu je nedôvodná a tiež na to, že žalobca túto námietku neuviedol v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu a ani v podanej žalobe. Zastáva stanovisko, že najvyšší súd by nemal brať do úvahy tie námietky žalobcu, ktoré neuplatnil v odvolacom konaní, hoci tak mohol urobiť.

Dňom 1.6.2016 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). V súlade s uvedenými prechodnými ustanoveniami najvyšší súd v danej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len O.s.p.).

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného nie je dôvodné. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania rozsudkom, ktorý verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, § 250ja ods. 2 O.s.p.) s tým, že termín verejného vyhlásenia rozsudku bol oznámený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu, ako aj internetovej stránke najvyššieho súdu.

Odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne. Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody (§ 219 ods. 1 a 2 O.s.p.).

Najvyšší súd vyhodnotil rozsah a dôvody podaného odvolania vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Trnave po tom, ako sa oboznámil s obsahom pripojeného súdneho a administratívneho spisu a s príhľadnutím na ustanovenie § 219 ods. 2 O.s.p. dospel k záveru, že nezistil dôvod, pre ktorý by sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré podľa názoru najvyššieho súdu vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Na zdôraznenie správnosti dôvodov obsiahnutých v rozsudku krajského súdu uvádza nasledovné.

Predmetom daného súdneho preskúmvacieho konania je rozhodnutie č. 1100307/1/285187/2014/4884 zo dňa 20.06.2014, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trnava č. 9210401/5/916421/2014/Jani zo dňa 12.03.2014, ktorým správca dane 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 v znení neskorších predpisov v nadväznosti na § 165 ods. 5 daňového poriadku znížil žalobcovi nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2011 zo sumy 219 740,56 eur na 43 430,08 eur, keď dospel k záveru, že získané dôkazy o objednávaní, vykonaní a uhradení prepráv žalobca nevyvrátil ani nespochybnil a ani ním požadované výpovede svedkov, B. I., H. Y. a B. Y. nemohli v danej veci priniesť nové skutočnosti.

Žalobca si uplatnil nárok na odpočítanie dane vo vzťahu k realizovanému obchodu, pričom daňovou kontrolou bolo spochybnené splnenie podmienok na uplatnené oslobodenie od dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu, čo správca dane preveroval prostredníctvom medzinárodnej výmeny daňových informácií. Na základe zistených skutočností dospel správca dane k záveru, že daňový subjekt nepreukázal splnenie podmienky na oslobodenie od dane uvedenej v ustanovení § 43 ods. 1 zákona o DPH, keďže z odpovedí na medzinárodné dožiadania nebolo ani v jednom prípade potvrdené prijatie tovaru deklarovanými odberateľmi daňového subjektu (žalobcu), čím mal správca dane za preukázané, že tovar nebol dodaný do iného členského štátu na faktúrach deklarovaným odberateľom.

Pokiaľ ide o námietku žalobcu, uplatnenú žalobcom až v súdnom odvolacom konaní, že rozhodnutie

prvostupňového daňového orgánu nemá všetky zákonné náležitosti, ako to určuje daňový poriadok a bolo vydané vecne nepríslušným orgánom bez právnej subjektivity; žalobca ho považuje za nulitný právny akt - paakt, z ktorého nevyplývajú následky s ním spojené, nakoľko ho vydal orgán bez právnej subjektivity, preto je od počiatku neplatný a ako taký neexistuje a nikoho nezaväzuje, tak ani s touto námietkou sa najvyšší súd nemohol stotožniť. Podľa ustanovenia § 2 ods. 3 zákona č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov „Na zabezpečenie výkonu činnosti daňových úradov môže prezident finančnej správy na návrh riaditeľa daňového úradu zriadiť pobočky daňového úradu a kontaktné miesta daňového úradu; pobočky daňového úradu zriaďuje a zrušuje prezident finančnej správy so súhlasom ministra financií Slovenskej republiky. Pobočka daňového úradu a kontaktné miesto daňového úradu sú organizačnou zložkou daňového úradu.“

Z uvedeného vyplýva, že v danej veci rozhodol vecne príslušný správca dane a predmetný dodatočný platobný výmer podpísala osoba, poverená na daný úkon.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na uvedené závery sa s rozsudkom Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/53/2014-59 zo dňa 1. decembra 2015 stotožnil v celom rozsahu, preto ho podľa § 219 ods. 1 a 2 v spojení s § 250ja ods. 3 druhá veta O.s.p. ako vecne správny potvrdil.

Námietky v odvolaní boli opakovane uvádzané, s ktorými sa ako s námietkami žaloby náležite vypořiadal v odôvodnení napadnutého rozsudku krajský súd vrátane tvrdenia, že získané informácie v rámci medzinárodnej výmeny daňových informácií od daňových orgánov Maďarska nie sú dôkazom v zmysle daňového poriadku, ide len o administratívnu spoluprácu daňových orgánov členských štátov EÚ.

Najvyšší súd preto dôvody krajského súdu nebude opakovať, len na ne s poukazom na § 219 ods. 2 O.s.p. odkazuje.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, nakoľko žalobca nebol v odvolacom konaní úspešný a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprináleží.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.