

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/97/2019
Identifikačné číslo spisu: 6018200784
Dátum vydania rozhodnutia: 29.04.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:6018200784.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu (spravodajca) a sudkýň JUDr. Petry Pribelskej, PhD. a JUDr. Moniky Valašikovej, PhD. v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobcu): LEGATOs Recovery k.s., Mierová 650/56, Bratislava, správca konkurznej podstaty úpadcu ST OMEGA s.r.o. v konkurze, Nám. gen. Štefánika 3, Stará Ľubovňa, zastúpený: Mgr. Zuzana Gregáňová, komplementár, Dopravná 2439/6, Levice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102020317/2018 zo dňa 10. októbra 2018, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/180/2018-56 zo dňa 22. augusta 2019, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/180/2018-56 zo dňa 22. augusta 2019 z a m i e t a.

Účastníkom konania právo na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove (ďalej aj len „krajský súd“) podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej aj len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia napadnutého rozhodnutia žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 102020317/2018 zo dňa 10. októbra 2018 (ďalej aj len „napadnuté rozhodnutie“) spolu s rozhodnutím Daňového úradu Banská Bystrica (ďalej aj len „správca dane“) č. 101163110/2018 zo dňa 14.06.2018 (ďalej aj len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým správca dane žalobcovi určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu 247 904,53,- euro na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2010 a znížil nadmerný odpočet za toto zdaňovacie obdobie zo sumy 458 141,25,- euro na sumu 210 236,72,- euro.

2. Krajský súd sa v odôvodnení napadnutého rozsudku vysporiadaval s jednotlivými žalobnými námietkami. Nestotožnil sa s námietkou nezákonnosti dôkazov získaných od prevádzkovateľa cestného mýtného systému odôvodnenú tým, že ide údaje osobnej povahy, ktoré podľa zákona o ochrane

osobných údajov nebolo možné použiť, keďže na tomto základe boli sledovaní vodiči - fyzické osoby, pretože túto námietku považoval za nekonkrétnu a nezrozumiteľnú. K tomu ďalej uviedol, že prevádzkovateľ mýtného systému na požiadanie správcu dane poskytol pre účely daňovej kontroly informácie o pohybe vozidiel, a to na základe údajov z mýtnych brán, pričom žalobca neuviedol, ktoré osobné údaje a koho osobné údaje mali byť spracované v rozpore so zákonom o ochrane osobných údajov, ani v čom malo spočívať použitie osobných údajov v rozpore so zákonom.

3. Námietku, že odpovede na žiadosti o MVDI nie sú dôkazmi a žalovaný napriek tomu z nich vychádzal, krajský súd taktiež neakceptoval a uviedol, že nebola konkretizovaná k jednotlivým zisteným skutočnostiam. Krajský súd poukázal na obsah odôvodnenia, z ktorého je zrejmé, že správca dane preveroval žalobcom tvrdené skutočnosti na strane odberateľov a dopravcov aj prostredníctvom žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií, pričom získanými informáciami nebolo potvrdené vyvezenie žalobcom fakturovaného tovaru maďarským odberateľom do Maďarska. Týmto preverovaním teda nebolo potvrdené žalobcove tvrdenie, že boli splnené podmienky na oslobodenie od dane z dôvodu vývozu zdaniateľného plnenia do iného členského štátu EÚ.

4. Krajský súd k námietkam ohľadom postupu žalobcu s odbornou starostlivosťou, dobromyseľnosťou jeho konania a tiež nenesenia zodpovednosti za činnosť obchodných partnerov uviedol, že takisto neboli konkrétne. Poukázal na to, že žalobca síce tvrdil, že keď si odberatelia (Maďarsko) splnili podmienku prevzatia tovaru Ex W a riadne uhradili faktúry, mal transakciu za naplnenú, avšak toto svoje tvrdenie ničím nepreukazoval a ani neuviedol akými dokladmi preukázal odovzdanie fakturovaného zdaniateľného plnenia maďarským odberateľom v jeho sklade. Krajský súd k tomuto uviedol, že taká argumentácia nemá právny základ, pretože právo uplatniť oslobodené dodanie z dôvodu dodania tovaru do iného členského štátu má len ten daňovník, ktorý dodal tovar do iného členského štátu, čo preukazuje spôsobom podľa § 43 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj len „zákon č. 222/2004 Z. z.“). V tejto súvislosti poukázal na to, že daňové orgány uviedli konkrétne zistené skutočnosti, z ktorých vyvodili, že žalobca nepreukázal dodanie do iného členského štátu, čím dôkazné bremeno, ktorým je zaťažený na preukázanie splnenia tejto podmienky, nezvládol. Ďalej poukázal na to, že v rozhodnutiach je uvedené, aké doklady žalobca predkladal a tiež sú tieto vyhodnotené podľa ich obsahu, pričom daňové orgány jasne a zrozumiteľne uviedli, že žalobca v niektorých prípadoch nemal žiadne medzinárodné nákladné listy, alebo tieto nemali náležitosti napr. neobsahovali údaje o mieste dodania, alebo keď namiesto toho bola uvedená len krajina alebo mesto, a preto nebolo z nich zrejmé miesto určenia prepravy. K tomuto krajský súd uviedol, že uvedenie cieľového miesta Maďarsko alebo názov mesta určite podmienku uvedenia miesta určenia nespĺňajú, pričom prepravný doklad, podľa ktorého mal prepravu fakturovaných komodít vykonať dopravca osobným motorovým vozidlom, takisto nemožno vyhodnotiť inak ako to urobil žalovaný a to, že žalobca dôkaz o dodaní tohto tovaru do iného členského štátu nepredložil, resp. že predkladané prepravné listy neboli pravdivé.

5. Krajský súd konštatoval, že žalobca bol povinný preukázať, že sú splnené podmienky na oslobodené dodanie tak, ako mu to ukladá zákon č. 222/2004 Z. z. v § 43 ods. 5 a nepostačuje, že odberateľ prevzal tovar a zaň riadne zaplatil. Podľa krajského súdu je na žalobcovi ako platiteľovi DPH, aby v prípade, keď v daňovom priznaní uplatní oslobodené dodanie tovaru z dôvodu jeho vývozu do iného členského štátu EÚ vedel preukázať, že tovar bol dodaný do iného členského štátu niektorým z dokladov uvedených v § 43 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. Ďalej poukázal na to, že správca dane preveroval v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania oprávnenosť oslobodenia od dane z pridanej hodnoty z odberateľských faktúr za predaj tovaru krmna kukurica odberateľovi AGRA-VEGA, Kereskedelmi és Szolgáltató Kolátoolt Felelősségu Társaság (ďalej aj len „AGRA-VEGA“), ďalej odberateľ Erlitz Agrowing, Korlátolt Felelősségu Társaság Budapešť (ďalej aj len „Erlitz“)- fakturovaný tovar repka, Tallér-Bau, Építőipar és Szolgáltató Kolátoolt Felelősségu Társaság, Kecskemét, Pázany (ďalej aj len „Tallér“) - fakturovaný tovar repka a Sulina Kft, Újlengyel (ďalej aj len „Sulina“) - fakturovaný tovar repka a snečnica. K tomuto veľmi podrobne popísal svoje zistenia z predkladaných dokladov a z vykonaného preverovania, pričom pri každom odberateľovi zvlášť dospel k obdobným skutkovým záverom a to, že nebolo preukázané, že tovar bol vyvezený do Maďarska.

6. Krajský súd námietku, že správca dane svoje pochybnosti mal žalobcovi oznámiť, vyhodnotil ako nedôvodnú, pretože nemala oporu v obsahu administratívneho spisu. K tomu poukázal na to, že správca dane písomne oboznámil žalobcu s kontrolnými zisteniami oznámením zo dňa 30.5.2016, ktoré žalobcovi bolo doručené 3.6.2016, v ktorom uviedol kontrolné zistenia a skutočnosti, z ktorých vychádzal, pričom žalobcovi oznámil svoje závery a to, že nebolo preukázané, že tovar bol prepravený do Maďarska a že opustil územie Slovenskej republiky. Zároveň týmto vyzval žalobcu, aby sa k uvedenému vyjadril resp. predložil ďalšie dôkazy.

7. K námietkam ohľadom podvodu na strane nadobúdateľa tovaru a zohľadnenia dobrej viery vo vzťahu k právu predchádzajúceho článku reťazca na oslobodenie od DPH krajský súd uviedol, že nestačí tvrdiť, že boli splnené podmienky na oslobodené dodanie, ale v zmysle zákona č. 222/2004 Z. z. je vyslovene daňovníkovi uložené preukázať tvrdené skutočnosti. Krajský súd poukázal na to, že žalobca všeobecne tvrdil len to, že splnenie podmienok stanovených zákonom na uplatnenie oslobodenia od platenia dane z pridanej hodnoty z dôvodu vývozu tovaru do iného členského štátu splnil, čo však nepreukázal.

8. Krajský súd neakceptoval ani námietku nepreskúmateľnosti, ktorá bola podľa krajského súdu takisto nedôvodná pre jej nekonkrétnosť. Krajský súd z obsahu odôvodnení rozhodnutí daňových orgánov zistil, že odôvodnenia majú náležitosti vyžadované § 63 ods. 5 Daňového poriadku, podľa ktorého správca dane v odôvodnení uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitia právnych predpisov, podľa ktorých rozhodovalo. Súčasne k tomuto poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6SŽf/1/2009.

9. Žalobca ako sťažovateľ zastúpený komplementárkou s právnickým vzdelaním II. stupňa podal včas kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP a navrhol, aby kasačný súd zmenil napadnutý rozsudok krajského súdu tak, že zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného spolu s prvostupňovým rozhodnutím a vec vráti správcovi dane na ďalšie konanie. Sťažovateľ namietal, že v žalobe poukázal na to, že daňové orgány nezamerali dokazovanie na zisťovanie relevantných skutočností a to, či sťažovateľ mal, alebo mohol mať vedomosť o tom, že odberateľ koná nezákonne, alebo podvodne, ďalej na to, akú možnosť mal na zistenie takého konania a aký vplyv mohol uplatniť v danom čase na zabránenie nezákonného správania sa svojho odberateľa. Ďalej namietal, že krajský súd sa stotožnil s argumentáciou daňových orgánov, podľa ktorej sťažovateľovi nebolo priznané oslobodenie od dane pre nepreukázanie prepravy resp. fyzického prechodu tovaru hranicami, pričom poukázal na nepodanie daňového priznania odberateľom, nekontaktnosť odberateľa, nedostatok skladovacích/prepravných kapacít odberateľa, porušenie povinnosti osoby uskutočňujúcej prepravu resp. odberateľa v súvislosti s prevádzkou mýtnych jednotiek a porušenie záväzku odberateľa prepraviť tovar cez hranice. Následkom uvedeného bolo, že na dodania sa neprihliada pre nedostatky na strane odberateľov, bez toho aby bola preukázaná vedomosť sťažovateľa o týchto nedostatkoch. Uvedené sťažovateľ považoval za výklad, spočívajúci v absolútnom dôkaznom bremene sťažovateľa, čo je v rozpore s európskou judikatúrou. Podľa sťažovateľa, ak správca dane zistil nedostatky transakcie, mal v zmysle európskej judikatúry zisťovať, či sťažovateľ o nich mal vedomosť, alebo či sa na nich nejakým spôsobom vedome resp. úmyselne podieľal. V tejto súvislosti poukázal na rozsudky Súdneho dvora EÚ vo veciach C-409/04 Teleos a i., C-492/13 Traum, C-277/14 PPUH Stehcemp, C-131/13, C-163/13 a C-164/13 Italmoda a C-273/11 Mecsek-Gabona.

10. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadril.

11. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky <. (§ 137 ods. 2 a 3 SSP) a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná a preto ju zamietol podľa § 461 SSP.

12. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu potom, ako sa oboznámil s obsahom súdneho a administratívneho spisu a konštatuje, že nie je dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku.

13. Kasačný súd konštatuje, že námietky sťažovateľa v kasačnej sťažnosti smerujú k spochybneniu postupu daňových orgánov, kedy tieto konštatovali nesplnenie podmienok pre oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu, pričom pochybenie malo spočívať v tom, že daňové orgány nezamerali dokazovanie na zisťovanie otázky, či sťažovateľ mal, alebo mohol mať vedomosť o tom, že ním deklarovaný odberateľ koná nezákonne, alebo podvodne a otázky, týkajúcej sa konania s odbornou starostlivosťou.

14. V nadväznosti na kasačné námietky kasačný súd ozrejmuje, že správca dane ani žalovaný zistené skutočnosti nevyhodnocovali tak, že sa sťažovateľ predmetnými transakciami podieľal na podvode v oblasti dane z pridanej hodnoty, ku ktorého došlo v reťazci dodaní. V tomto smere teda ani nevedli dokazovanie. Kasačný súd poukazuje na to, že z rozhodnutí daňových orgánov vyplývajú zistenia, odôvodňujúce záver o neuskutočnení deklarovaného prechodu tovaru cez hranice, v dôsledku čoho nebola splnená hmotnoprávna podmienka pre oslobodenie od dane v zmysle § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. Správca dane preveroval reálne uskutočnenie obchodov (intrakomunitárna dodávka tovaru do Maďarskej republiky) deklarovaných na predložených faktúrach a prepravných dokladoch. V tejto súvislosti možno pri deklarovaných zahraničných odberateľoch sťažovateľa poukázať najmä na nasledovné zistenia - pri odberateľovi AGRA-VEGA (Maďarsko) bolo prostredníctvom MVDI zistené, že tento nepodáva daňové priznania, nezaevidoval intrakomunitárne nadobudnutie tovaru, dodanie tovaru nebolo preukázané a nebolo preukázané ani, že tovar bol prepravovaný deklarovanými prepravcami, keďže z odpovedí Národnej diaľničnej spoločnosti (ďalej aj len „NDS“) vyplynulo, že deklarované vozidlá v rozhodnom čase neopustili územie SR. Pri odberateľovi Erlitz bolo prostredníctvom MVDI zistené, že hlavným predmetom jeho činnosti bolo sprostredkovanie predaja poľnohospodárskych surovín a materiálov, živých zvierat, textilného surového materiálu, pričom svoju činnosť ukončil k 20.04.2011, v dôsledku čoho nebolo možné zadováženie dokladov. Hoci tento odberateľ deklaroval intrakomunitárne nadobudnutie v daňovom priznaní DPH za 01.01.2020 - 31.03.2020, nebolo možné overiť, či sa uvedené týkalo nadobudnutí tovaru od sťažovateľa. Nepotvrdila sa ani preprava tovaru deklarovaným prepravcom, keďže bolo zistené, že predmetom jeho činnosti nebola preprava tovaru, ale produkcia poľnohospodárskych strojov, pričom spoločnosť prepravcu bola k 16.05.2015 vymazaná a nepodávala daňové priznania, ani neodvádzala daň. Z odpovede NDS vyplynulo, že neeviduje pohyb vozidiel deklarovaného prepravcu na území SR. Pri odberateľovi Tallér bolo prostredníctvom MVDI zistené, že tento nepodal žiadne daňové priznania za zdaňovacie obdobia 2009 až 2011. Okrem uvedeného bolo zistené, že deklarovaný prepravca KATEX Kft. uviedol, že sťažovateľa nepozná a jeho meno a pečiatka boli zneužitú, keďže jeho spoločnosť nikdy neobchodovala s obilím, ani nevykonávala prepravné služby. Z odpovede NDS bolo zistené, že vozidlá, ktoré mali zabezpečovať prepravu tovaru sa v rozhodnom čase buď vôbec nepohybovali na území SR, alebo sa pohybovali výlučne na území SR, resp. z ich pohybu nevyplýva, že sa do nich nakladal tovar zo skladu sťažovateľa. Pri odberateľovi Sulina bolo prostredníctvom MVDI zistené, že jeho hlavnou činnosťou bola špedičná činnosť a maďarská daňová správa nepotvrdila dodanie tovaru tomuto odberateľovi. Na základe odpovede NDS ohľadom pohybu vozidiel deklarovaných prepravcov sa nepotvrdila ani preprava.

15. Na základe uvedeného má kasačný súd za preukázané, že sťažovateľ okrem predloženia formálnych dokladov ničím nepreukázal splnenie hmotnoprávnych podmienok pre oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu. Kasačný súd pripomína, že daňové orgány v prejednávanej veci nekonštatovali sťažovateľovu účasť na podvode, dokazovanie viedli s cieľom preveriť reálne uskutočnenie intrakomunitárneho obchodu deklarovaného na predložených dokladoch, na základe ktorých si sťažovateľ uplatňoval právo na oslobodenie dane v zmysle § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. V tomto prípade dôkazné bremeno zaťažuje sťažovateľa a rozhodujúcou skutočnosťou pre záver o nesplnení podmienok podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. pre oslobodenie dane bola skutočnosť, že

sťažovateľ okrem predloženia formálnych dokladov ničím nepreukázal, že deklarované tovary v deklarovanom množstve boli skutočne v rozhodnom čase dodané za hranice SR t. j. do Maďarska, jeho deklarovaným odberateľom.

16. Pokiaľ ide sťažovateľovu argumentáciu judikatúrou Súdneho dvora, kasačný súd konštatuje, že predpokladom aplikácie judikatúry rozsudkov Súdneho dvora je skutočnosť, že dodanie tovaru ako hmotnoprávna podmienka je nepochybne preukázané. V prípade deklarovaných zdaniteľných obchodov sa tak nestalo. Na základe vyhodnotenia všetkých zhromaždených dôkazov správca dane opodstatnene konštatoval, že nebolo preukázané dodanie tovaru do Maďarska. Sťažovateľom citované rozsudky Súdneho dvora týkajúce sa problematiky účasti daňového subjektu na podvode a o tom, či o podvode vedel alebo mohol vedieť sú na prejednávajúcu vec neaplikovateľné, keďže pre ich aplikáciu by bolo nevyhnutné preukázať reálne dodanie deklarovaného tovaru do Maďarskej republiky. Aj pokiaľ ide o sťažovateľom namietané atribúty dobromyseľnosti a dobrej viery, týchto aplikácia taktiež predpokladá, že daňový subjekt nepochybne v dobrej viere fakticky tovar dodal.

17. Kasačný súd konštatuje, že krajský súd sa s prejednávajúcou vecou dostatočne vysporiadal, racionálne odôvodnil svoje úvahy a vyvodil správne skutkové a právne závery, a preto sa kasačný súd v plnej miere stotožňuje s odôvodnením krajského súdu a kasačnú sťažnosť zamietá ako nedôvodnú podľa § 461 SSP.

18. O trovách kasačného konania rozhodol podľa podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu neúspechu v kasačnom konaní a žalovanému nárok na náhradu trov konania zo zákona nevyplýva.

19. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.