

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžf/108/2013
Identifikačné číslo spisu:	8012200346
Dátum vydania rozhodnutia:	14.01.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:8012200346.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudcov JUDr. Ivana Rumanu a JUDr. Gabriely Gerdovej v právnej veci žalobcu: SELMANI, s.r.o., Kláštorská 126/19, Bardejov, právne zastúpený: JUDr. Rastislav Straka, advokát, Hviezdoslavova 9, Bardejov, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná č. 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1040507/1/94385/2012 zo dňa 28. februára 2012, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/46/2012-38 zo dňa 30. októbra 2012 v spojení s opravným uznesením Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/46/2012-79 zo dňa 10. júla 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/46/2012-38 zo dňa 30. októbra 2012 v spojení s opravným uznesením Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/46/2012-79 zo dňa 10. júla 2013 p o t v r d z u j e.

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

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len O.s.p.) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1040507/1/94385/2012 zo dňa 28.02.2012, ktorým bol dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bardejov č. 700/230/42953/2011/Jus zo dňa 02.11.2011 potvrdený. Týmto dodatočným platobným výmerom bol žalobcovi 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 účinnom v čase vydania napadnutých administratívnych rozhodnutí (ďalej len zákon č. 511/1992 Zb.) určený nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty (ďalej len DPH) za zdaňovacie obdobie február 2011 v sume 752,21 €.

Krajský súd rozsudok odôvodnil tým, že vykonaným dokazovaním správcu dane bolo spochybnené reálne dodanie tovaru, a preto bolo povinnosťou žalobcu správcovi dane predložiť v priebehu daňovej kontroly všetky dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia v stanovenej lehote. Ak správca dane spochybnil dodanie tovaru, bolo povinnosťou žalobcu túto skutočnosť preukázať, keďže ním predložené dôkazy deklarujú iba tú skutočnosť, že žalobca ako podnikateľský subjekt v uvedenom zdaňovacom období február 2011 vykonával podnikateľskú činnosť, týmito dôkazmi však nepreukázal reálne dodanie tovaru od dodávateľa METROSPOL CITY, s.r.o.,. Výpovede konateľov zúčastnených spoločností boli natoľko protichodné, že správca dane dôvodne spochybnil dodanie predmetného tovaru. Žalobca neunesol dôkazné bremeno v predmetnej veci, pričom si bol vedomý toho, že uplatnený nárok na nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty je povinný vierohodným spôsobom správcovi dane preukázať. Žalobca bol povinný správcovi dane preukázať, že drevo, ktoré spracovával, bolo tým tovarom, ktorý mu bol dodaný jeho obchodným partnerom spoločnosťou METROSPOL CITY, s.r.o.,.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a navrhol, aby odvolací súd rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/46/2012-38 zo dňa 30.10.2012 zmenil a rozhodnutie žalovaného č. 1040507/1/94385/2012 zo dňa 28.02.2012 ako aj dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bardejov č. 700/230/42953/2011/Jus zo dňa 02.11.2011 zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Uviedol, že žalovaný si mal od žalobcu vyžiadať doklady o pôvode drevnej hmoty, pričom žalobca mal tieto doklady po celý čas kontroly. Žalobca uviedol, že tieto doklady nemohol nikdy predložiť, pretože dokazovanie prebiehalo mimo žalobcu, bez možnosti vyjadriť sa k prevádzaným dôkazom, preto tieto boli vykonávané len písomnou formou. Ak by správne orgány oboch stupňov požiadali o predloženie týchto dokladov, žalobca by ich bol predložil. Z toho dôvodu je potrebné zrušiť obe napadnuté administratívne rozhodnutia a bude vecou ďalšieho dokazovania, akým spôsobom bude vyhodnotený dôkaz, ktorý je predkladaný, t.j. potvrdenie o pôvode a číslovaní a veľkosti drevnej hmoty. Podľa názoru žalobcu došlo pri rozhodovaní orgánov verejnej správy k takému porušeniu hmotnoprávných a procesnoprávných predpisov, ktoré mali za následok vydanie rozhodnutí, ktorými bol žalobca ukrátený na svojich právach.

III.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu navrhol, aby odvolací súd potvrdil napadnutý rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/46/2012-38 zo dňa 30.10.2012. Poukázal na námietku žalobcu, týkajúcu sa nevyzvania na predloženie dokladov o pôvode dreva, s ktorou sa žalovaný nestotožnil. Z obsahu administratívneho spisu je preukázané, že správca dane tak ako pri vykonávaní každej daňovej kontroly, aj v tomto prípade vyzval žalobcu na splnenie povinnosti vyplývajúcej z § 15 ods. 5 písm. d/, e/ zákona č. 511/1992, t.j. predložiť všetky účtovné doklady a dôkazy, ktorými v zmysle § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. preukáže skutočnosti majúce vplyv na správnosť určenia dane, ako aj vierohodnosť, úplnosť a správnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom. Na predloženie dôkazov ho vyzval následne výzvou č. 700/320/37616/2011/Puz zo dňa 23.09.2011 potom, čo žalobca nesúhlasil so zisteniami správcu dane. Žalobca síce po tejto výzve predložil niekoľko dôkazov, no ani jedným z nich nepreukázal spochybnené uskutočnenie zdaniteľného obchodu, z ktorého si uplatnil odpočítanie dane. Obsah spisu svedčí o tom, že doklady o pôvode dreva odvolateľ nepredložil a nestalo sa tak ani v priebehu súdneho konania, preto nie je dôvodná námietka žalobcu, že o tieto doklady ho daňové orgány nikdy nepožiadali. Ani jeden zo subjektov v reťazci obchodov nedisponoval dokladom o pôvode dreva. K dokladom, ktoré priložil žalobca k odvolaniu žalovaný uviedol, že ani tieto dôkazy vo vzťahu k zisteným skutočnostiam v priebehu výkonu kontroly nedokumentujú reálne uskutočnenie odvolateľom deklarovaných zdaniteľných obchodov.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá

O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.) a po tom, ako bolo oznámenie o verejnom vyhlásení rozhodnutia zverejnené najmenej 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu www.nsud.sk, rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

Z obsahu administratívneho a súdneho spisu odvolací súd zistil, že dňa 11.05.2011 sa začala u žalobcu kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie február 2011. O výsledku daňovej kontroly bol vyhotovený protokol č. 700/320/38980/2011/Puz zo dňa 03.10.2011, ktorý bol so žalobcom prerokovaný dňa 28.10.2011. Daňovou kontrolou bol zistený rozdiel nadmerného odpočtu na DPH vo výške 19.009,35 €. Žalobca si uplatnil odpočítanie dane z faktúr vystavených daňovým subjektom METROSPOL CITY, s.r.o. č. 201102001 zo dňa 07.02.2011, č. 20112002 zo dňa 14.02.2011, č. 20112003 zo dňa 21.02.2011, č. 20112004 zo dňa 28.02.2011. Správca dane vykonal u subjektu METROSPOL CITY, s.r.o., preverenie predmetných faktúr a zistil, že dodanie tovaru sa uskutočnilo tak, ako je uvedené na dodacích listoch, zmluva s odberateľom bola podpísaná dňa 01.02.2011. Dopravu dreva zabezpečovala spoločnosť Rematech, s.r.o., do skladu spoločnosti SELMANI, s.r.o., nákladnými vozidlami Mercedes Actros, Scania, Tatra 815. Úhrady faktúr boli realizované hotovostne aj bezhotovostne. Dodávateľom tovaru bola spoločnosť Rematech, s.r.o.,.

Preverovaním u daňového subjektu Rematech, s.r.o., bolo zistené, že táto spoločnosť podala riadne daňové priznanie k DPH za I. štvrťrok 2011, v ktorom nevykázala žiadne prijaté ani uskutočnené zdaniteľné obchody a až následne dňa 01.07.2011 podala za I. štvrťrok dodatočné daňové priznanie, v ktorom priznala DPH vo výške 18.727,73 €, ale zároveň si odpočítala daň vo výške 18.603,38 € a vlastnú daňovú povinnosť priznala vo výške 124,35 €. Dodávateľom predmetného tovaru pre spoločnosť Rematech, s.r.o., bola spoločnosť FRIGA, spol. s r.o. (od 25.02.2011 spoločnosť VARADI, s.r.o., dňa 14.11.2013 bola ex offio vymazaná).

Konateľ spoločnosti Rematech, s.r.o., Jozef Puzder uviedol, že on bol len sprostredkovateľ obchodu, dodávateľom bola spoločnosť FRIGA, spol. s r.o., a dodávateľ tovaru mu povedal, aby sa o tento konkrétny obchod nezaujímal, vyloženie tovaru sa uskutočnilo vo firme SELMANI, s.r.o.,. Prepravu mal uskutočniť jeho dodávateľ, spoločnosť FRIGA, spol. s r.o., nákladnými autami Mercedes, Volvo a Tatra.

Správca dane ešte uviedol, že odberateľské faktúry boli podpísané iným podpisom, ako sa konateľ Jozef Puzder podpísal u správcu dane. Jozef Friga, bývalý konateľ spoločnosti FRIGA, spol. s r.o., uviedol, že k predmetnému obchodu došlo z jeho strany formou sprostredkovania. Uviedol tiež, že žiadne nákladné autá jeho spoločnosť nevlastnila. Predmetný tovar nakúpil od jedného podnikateľa z Poľska, ktorý sa volal H. E.. Uviedol, že doklady o nákupe dreva z Poľska nemá, lebo všetko odovzdal preberajúcej firme a úhrady za dodávku dreva boli uskutočnené v hotovosti. Správca dane dospel k záveru, že dodávky predmetného tovaru neboli zrealizované tak, ako je deklarované na predložených faktúrach, dodanie dreva mohlo byť uskutočnené, ale nie na základe predložených daňových dokladov. Medzi zúčastnenými spoločnosťami došlo len k sprostredkovaniu obchodu s drevom, ale nie k dodaniu tovaru.

Správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi a pri vyžadovaní plnenia ich povinností v tomto konaní použije len také prostriedky, ktoré ich najmenej zaťažujú a umožňujú pritom správne vyrubiť a vybrať daň (§ 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.).

Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo (§ 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.).

Pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane (§ 2 ods. 6 zákona

č. 511/1992 Zb.).

Podľa § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 19 ods. 1 veta prvá a druhá zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v kontrolovanom období (ďalej len zákon č. 222/2004 Z.z.) daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

Podľa § 8 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnutelné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí.

Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon č. 511/1992 Zb. obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie (§ 29 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.). Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.).

V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej

hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený“.

Najvyšší súd Slovenskej republiky sa stotožnil so záverom krajského súdu o tom, že žalobcom predložené doklady preukazujú iba tú skutočnosť, že žalobca ako podnikateľský subjekt v uvedenom zdaňovacom období február 2011 vykonával podnikateľskú činnosť. Týmito dôkazmi však nepreukázal reálne dodanie resp. odobratie predmetného tovaru od dodávateľa METROSPOL CITY, s.r.o.. Práve výpovede konateľov jednotlivých spoločností spochybnili reálnosť dodania predmetného tovaru. Je na žalobcovi, aby preukázal reálnosť uskutočneného tovaru bez akýchkoľvek pochybností, a teda aj skutočnosť, že jeho nárok na odpočet DPH je oprávnený.

Závery uvedené v rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15.03.2011, na ktoré sa žalobca odvoláva, je podľa názoru súdu však možné aplikovať len v prípade, ak sa dodávka tovaru bez akýchkoľvek pochybností uskutočnila. V prejednávanom prípade však bolo dokazovaním zistené, že k uskutočneniu prepravy tovaru uvedeného na faktúrach nedošlo spôsobom, ktorý žalobca deklaroval na faktúrach. Vykonané dokazovanie spochybnilo reálne nadobudnutie predmetného tovaru u zúčastnených spoločností. Preprava predmetného tovaru sa mala podľa vyjadrenia konateľa spoločnosti METROSPOL CITY, s.r.o., uskutočniť pomocou áut Mercedes, Actros, Scania, Tatra 815, ktorú zabezpečila spoločnosť Rematech, s.r.o.. Avšak konateľ spoločnosti Rematech, s.r.o., uviedol, že preprava predmetného tovaru dodávateľovi bola zabezpečená spoločnosťou FRIGA, spol. s r.o., a bývalý konateľ spoločnosti FRIGA, spol. s r.o., uviedol, že jeho firma žiadne autá nevlastnila a tovar bol prepravený pomocou poľských nákladných áut.

Obaja konatelia spoločností Rematech, s.r.o., ako aj METROSPOL CITY, s.r.o., sa vyjadrili, že pri predmetnom obchode išlo z ich strany len o plnenie formou sprostredkovania a konateľ spoločnosti METROSPOL CITY, s.r.o., sa o predmetný obchod na základe pokynov svojho dodávateľa ani nezaujímal. Uvedené zistenia správcu dane žalobca hodnoverným spôsobom v zmysle § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. nevyvrátil. Bolo na žalobcovi, aby predložil dôkazy potvrdzujúce reálnosť uskutočnenia predmetného obchodu tak, ako je deklarovaný na predložených dokumentoch. Na základe obsahu vykonaného dokazovania zrealizovaného, či už správcom dane alebo žalovaným, podľa názoru odvolacieho súdu vyplýva, že žalobca v tomto prípade dôkazné bremeno neunesol.

Vo svetle výsledkov vykonaného dokazovania, kedy správca dane aplikoval zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, možno konštatovať, že záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z.z. Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, aby zabránil tomu, že reálne uskutočnenie obchodu bude spochybnené.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu ako vecne správny a v súlade so zákonom potvrdil. Rozhodnutia žalovaného a správcu dane obsahujú všetky zákonom požadované náležitosti, žalovaný pri hodnotení dôkazov postupoval v medziach zákona a logického uvažovania, všetky dôkazy hodnotil v ich vzájomnej súvislosti a prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Z týchto podstatných dôvodov napadnutý rozsudok v spojení s opravným uznesením Krajského súdu v Prešove ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1, 2 O.s.p. potvrdil.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal,

keďže v odvolacom konaní nebol úspešný.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.