

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	8Sžf/56/2013
Identifikačné číslo spisu:	7012200705
Dátum vydania rozhodnutia:	22.05.2014
Meno a priezvisko:	CSc., JUDr. Eva Babiaková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:7012200705.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a Mgr. Petra Melichera, v právnej veci žalobcu: VINÁRSTVO Viničky s. r. o., Ladmovce 186, IČO 36 588 016, zast. JUDr. Gabrielou Čechovou, advokátkou so sídlom Štúrova 7, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020503/1/530793-987043/2012/4897 zo dňa 16. mája 2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/169/2012 - 87 zo dňa 28. marca 2013, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/169/2012 - 87 zo dňa 28. marca 2013, p o t v r d z u j e .

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020503/1/530793-987043/2012/4897 zo dňa 16. mája 2012, ktorým podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Kráľovský Chlmec č. 9818301/5/1103/2012/Ric zo dňa 31. januára 2012, ktorým správca dane žalobcovi znížil nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2010 zo sumy 508 374,59 € na sumu 213 184,19 €.

Krajský súd uviedol, že správca dane za účelom objasnenia skutočností ohľadom vykonaných prác deklarovanych v sporných faktúrach od dodávateľov JOMADO, s.r.o. (fa.č. 151110/J1 z 15. novembra 2010 a 301110/J z 30. novembra 2010 za vyklčovanie vinohradu a fa.č. 151110/J2 z 15. novembra 2010 a 301110/J1 z 30. novembra 2011 za odvoz sute) pričom využil inštitút svedeckej výpovede podľa § 7 zákona č. 511/1992 Zb. Výzvy zaslal správca dane zamestnancom JOMADO s.r.o., pričom ich poučil podľa § 7 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb., a preto považoval námietku žalobcu, že nevypočul osobne svedkov za nedôvodnú.

Ako nedôvodnú krajský súd vyhodnotil námietku žalobcu ohľadom vypočutia svedkov E. S., T. M. a T. Y. nakoľko aj oni boli požiadaní o písomnú svedeckú výpoveď na ktorú však nereagovali a žalobca bol s týmto oboznámený a mohol si uplatniť svoje práva v zmysle § 15 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. Súd dospel k záveru, že z vykonaného dokazovania (správcom dane), žalobca nepreukázal, že vinohrady boli vyklčované a suť odvezená, nakoľko nárok na odpočet DPH nevzniká formálnym deklarováním, ale realnosťou uskutočnených plnení.

Krajský súd poukázal, pokiaľ ide o preverovanie dodávky technológie pre výrobné a skladovacie priestory - projekt HATFA v postupnosti dodávateľov VIN.TECH s.r.o., ROYAL SLOVAKIA s.r.o., RESCUE SERVICE s.r.o., LOGISTIC ZEMPLÍN s.r.o. a Vinárstvo Viničky s.r.o., pričom šetrením bolo zistené, že technológia bola zakúpená od talianskej spoločnosti až v novembri a decembri 2010 a mala byť dovezená do Viničiek v mesiacoch 11/2010, 12/2010 a 1/2011, pričom 29. novembra 2010, že sa v areáli HATFA nenachádzajú žiadne stroje a zariadenia a inštalácia technologického zariadenia nebola začatá. Preto sa nemohlo podľa predloženej faktúry z 25. novembra 2010, č. F 005/2010 s dátumom dodania od LOGISTIC ZEMPLÍN s.r.o. reálne uskutočniť dodanie technológie a tvrdenia žalobu a zúčastnených osôb je v rozpore so skutočnými zisteniami správcu dane a žalobca neunesol dôkazné bremeno podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.

Krajský súd sa nestotožnil s názorom žalobcu, že správca dane nepostupoval v súlade s § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. vzhľadom na to, pretože hodnotenie dôkazov osobitne a vo vzájomnej súvislosti má svoju logiku a zodpovedá skutkovým zisteniam, ktoré bolo potrebné zistiť a preveriť za účelom preverenia práva na odpočítanie dane z tovarov a služieb tak, ako to vyžaduje ust. § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“ alebo „zákon o DPH“).

Krajský súd konštatoval, že správca dane vykonal dôsledné a rozsiahle dokazovanie a všetky dôkazy, z ktorého vyplynulo, že žalobca, ako daňový subjekt nepreukázal, pričom na ňom bolo dôkazné bremeno, že zdaniteľné obchody, zo strany spoločností uvedených ako dodávateľa (JOMADO s.r.o. a LOGISTIC ZEMPLÍN s.r.o.) boli uskutočnené tak, ako bolo uvedené v sporných faktúrach a tým nepreukázal splnenie zákonných podmienok na uplatnenie odpočtu dane z nákupu tovarov a služieb podľa § 49 zákona č. 222/2004 Z. z.

O trovách konania krajský súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 zákona č. 99/1963 Zb. Občianskeho súdneho poriadku v znení neskorších predpisov (ďalej len „O.s.p.“) tak, že neúspešnému žalobcovi právo na ich náhradu nepriznal.

Proti predmetnému rozsudku podal v zákonnej lehote žalobca odvolanie, v ktorom sa domáhal jeho zmeny tak, že odvolací súd zruší napadnuté rozhodnutia žalovaného č. 1020503/1/530793-987043/2012/4897 zo dňa 16. mája 2012 a dodatočný platobný výmer Daňového úradu Kráľovský Chlmec č. 9818301/5/1103/2012/Ric zo dňa 31. januára 2012.

Uviedol, že namieta spôsob vykonania dokazovania vo vzťahu k uskutočneniu zdaniteľných plnení za zdaňovacie obdobie 11/2010. Podľa jeho názoru je dôkazné bremeno limitované ust. § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., ktoré však nie je možné vykladať extenzívne na ťarchu daňového subjektu a zaťažovať ho preukázaním skutočností, ktoré svojou účasťou nezabezpečoval. Žalobca nevedie a nevedel evidenciu pracovníkov, či iných osôb zúčastnených na vykonaní objednaných prác dodávateľom. Podľa jeho názoru pri rozložení dôkazného bremena v daňovom konaní platí zásada, že daňový subjekt preukazuje skutočností, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočností, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov ním vedených. Žalobca zastáva názor, že pri spravodlivom rozložení dôkazného bremena nemožno vyvodiť dôkazné bremeno žalobcu na právne vzťahy týkajúce sa jeho dodávateľa. Podľa jeho názoru mal byť vypočutý konateľ spoločnosti JOMADO s.r.o., a ak nebol, tak nebol dodržaný postup podľa § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. Podľa názoru žalobcu dokazovanie vykonané správcom dane tým, že poslal zamestnancom dodávateľa žiadosti aby odpovedali na otázky je zarážajúcou formou zisťovania a preverovania skutočností, ktorá odporuje princípom demokratického právneho systému a nemožno o takto produkované dôkazy oprieť žiadne relevantné rozhodnutia. Takto vykonané dokazovanie je porušením § 7 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. Zároveň bolo odopreté právo daňového subjektu klásť svedkom otázky na ústnom pojednávaní podľa § 15 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. Nesúhlasil ani s

názorom, že v danom prípade sa nemalo prihliadať na protokol o kontrole na daň z príjmov, ktorá uznala ako daňový náklad sporné faktúry od spoločnosti JOMADO s.r.o. pri dani z príjmov.

Žalobca sa nestotožnil ani s tvrdením, že neunesol dôkazné bremeno ani pri dodávateľskej faktúre od spoločnosti LOGISTIC ZEMPLÍN s.r.o. Poukázal na to, že zariadenie bolo reklamované, pričom zákon o DPH a poukázal na ust. § 2 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. Žalobca ďalej poukázal, že došlo k zmene projektu a žiadosť o zmenu projektu bola na PPA Bratislava podaná až dňa 31. januára 2011, t.j. až pod dodaním reklamovanej a najmä po dodaní celej technológie.

Žalobca má za to, že konanie správnych orgánov a tým aj konanie žalovaného, ktorý si osvojil závery konajúcich správnych orgánov, preto vykazuje vady, ktoré boli na ujmu žalobcovi, ak v zmysle zásady materiálnej pravdy, ktorú treba aplikovať so zásadou zákonnosti a zásadou voľného hodnotenia dôkazov, že správne orgány sú povinné vykonávať dokazovanie tak, aby boli náležité objasnené všetky rozhodujúce skutočnosti a okolnosti na posúdenie veci.

K podanému odvolaniu sa písomným podaním zo dňa 30. mája 2013 vyjadril žalovaný tak, že navrhol napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť.

Uviedol, že sa pridrižiava svojho písomného stanoviska z 22. augusta 2012 a podotkol, že žalobca sa podrobnejšie zaoberá spôsobom vybavenia reklamácie v spornej faktúre F005/2010 z 25. novembra 2010 od LOGISTIC ZEMPLÍN s.r.o. poukazujúc na ust. § 2 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. Zo spisového materiálu nevyplýva, že by žalobcovi boli v novembri 2010 dodané tovary a služby deklarované spornou faktúrou, a ku kontrole neboli predložené žiadne doklady, že by išlo o reklamovaný tovar a zo žiadosti PPA Bratislava k 31. januáru 2011 vyplýva, že ide o spresnenie typových označení niektorých tovarov, a k nahradeniu jedného typu tlakového čističa a nádrži za iný typ. Podľa výsledkov kontroly však v mesiaci november 2010 k dodaniu tovarov a služieb nedošlo a daňovému subjektu LOGISTIC ZEMPLÍN s.r.o. nevznikla v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH daňová povinnosť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 veta prvá O. s. p. v spojení s § 10 ods. 2 O. s. p.), preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo (podľa § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p. v spojení s § 211 a nasl. O. s. p.) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2 O. s. p. s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 22. mája 2014 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O. s. p.).

Podľa § 219 ods. 1, 2 O. s. p., 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.

Podľa § 29 ods. 1, 2 zák. o správe daní, dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie. Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 4 zák. o správe daní, 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 zák. o správe daní, 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 zák. o DPH, daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c/ je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

Podľa § 19 ods. 4 zák. o DPH, ak je platba prijatá pred dodaním tovaru alebo služby, vzniká daňová povinnosť z prijatej platby dňom prijatia platby.

Podľa § 49 ods. 1 zák. o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Z obsahu pripojených spisov vyplýva, že predmetom preskúmania zákonnosti je rozhodnutie žalovaného č. 1020503/1/530793-987043/2012/4897 zo dňa 16. mája 2012, ktorým podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Kráľovský Chlmec č. 9818301/5/1103/2012/Ric zo dňa 31. januára 2012, ktorým správca dane žalobcovi znížil nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2010 zo sumy 508 374,59 € na sumu 213 184,19 €. Správca dane dospel k záveru, že k dodaniu tovaru a ani služieb v zdaňovacom období október 2010 nedošlo.

Podstatou odvolania žalobcu je tvrdenie, že služby (vyklčovanie vinohradu a odvoz sute spoločnosťou JOMADO s.r.o.) a tovar a technológia spoločnosťou LOGISTIC ZEMPLÍN s.r.o., ktoré nespochybnil, že boli dodávané v mesiacoch november 2010, december 2010 a január 2011, boli už reklamovaným tovarom, pričom „prvé“ dodanie sa uskutočnilo v mesiaci október 2010.

Uvedená skutočnosť však z obsahu administratívneho spisu nevyplýva. Nebolo preukázané dodanie tovaru v priebehu mesiaca november 2010 a rovnako ani jeho vrátenie dodávateľovi. Žalobca v priebehu daňovej kontroly pre tieto svoje tvrdenia nepredložil žiaden relevantný dôkaz.

Zároveň z vykonaného dokazovania u dodávateľa žalobcu JOMADO s.r.o. nevyplývalo, že by tieto práce (vyklčovanie vinohradu a odvoz sute) a služby vykonali zamestnanci firmy JOMADO s.r.o. alebo subdodávateľským spôsobom.

Pokiaľ ide o samotnú námietku, že v konaní a kontrole na dani z príjmov boli tieto sporné faktúry zahrnuté do nákladov žalobcu odvolací súd poukazuje na skutočnosť, že pri dani z príjmov je dôležitá vecnosť výdavkov bez ohľadu na dodávateľa pokiaľ tento reálne existuje, avšak pri dani z pridanej hodnoty je potrebné splnenie podmienok v ust. § 49 a § 51 a § 71 zákona o DPH, teda, že jednak bolo reálne uskutočnené zdaniteľné plnenie alebo dodaná služba a jednak musí byť tovar alebo služba dodaná od platiteľa a faktúra musí byť vystavená skutočným dodávateľom, ktorý je platiteľom dane. To však v danom prípade na základe svedeckých výpovedí zamestnancov spoločnosti JOMADO s.r.o. bolo spochybnené.

Takisto správca dane dostatočným spôsobom spochybnil aj dodanie tovaru a technológie od spoločnosti ZEMPLÍN LOGISTIC s.r.o., a to aj s ohľadom na zmenu technológie v žiadosti PPA Bratislava z 31. januára 2011, teda o dva mesiace po kontrolovanom zdaňovacom období.

Pokiaľ boli k odvolaniu pripojené vyjadrenia stavebného dozoru Ing. T. a konateľa spoločnosti VIN.TECH s.r.o., z týchto rovnako nevyplýva, že fakturovaný tovar bol najskôr dodaný v práve mesiaci október 2010 (prvýkrát) a následné dodanie v období november 2011 - január 2011 bola uskutočnené až v dôsledku reklamácie.

Výzvou č. 738/320/20476/11/Fab zo dňa 26. augusta 2011 a opakovanou Výzvou zo dňa 7. októbra 2011, č. 738/320/25094/11/Sas bol žalobca vyzvaný na odpovede ohľadom zodpovedaných otázok s predmetom fakturácie v novembri 2010 pričom na tieto výzvy nebolo odpovedané.

Daňový subjekt v zmysle § 29 ods. 8 zák. o správe daní nepredložil v priebehu konania pred správcom dane a žalovaným žiadne dôkazy, ktorými by preukázal priebeh vykonania prác a dodania tovaru a technológií tak, ako to uvádzal.

Podľa § 250i ods. 1 O. s. p., pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia.

Žalobca v priebehu odvolacieho konania dňa 28. apríla 2014 predložil najvyššiemu súdu písomnosť Finančného riaditeľstva SR zo dňa 2. apríla 2014, „Postup správcu dane pri výkone daňovej kontroly - odpoveď“, v ktorej žalovaný konštatuje, že postup správcu dane pri výkone daňových kontrol, okrem iného aj u žalobcu za zdaňovacie obdobie október 2010, hlavne pri dodržaní lehoty na vykonanie kontrol ako aj dôvodov na prerušenie daňovej kontroly, bol v rozpore so základnými zásadami daňového konania zakotvenými v § 2 zák. o správe daní. Záverom žalovaný uviedol, že chronológiu porušení doplní v najbližšom čase. Nebolo uvedené, že tento list by obsahoval nejakú prílohu.

Súčasne bolo najvyššiemu súdu dňa predložené podanie obsahujúce výpočet procesných pochybení pri výkone daňovej kontroly, bez uvedenia dátumu.

Pokiaľ sa jedná o podanie obsahujúce výpočet pochybení, nie je z jeho obsahu zrejmé, že by sa malo týkať pochybení v priebehu daňovej kontroly práve u žalobcu a za zdaňovacie obdobie november 2010 - okrem iného sú uvádzané pochybenia vo vzťahu k inému daňovému subjektu a pochybenia z časového obdobia po skončení daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie november 2010 u žalobcu. Rovnako z obsahu tejto písomnosti nie je zrejmé, kto je jej autorom, nakoľko neobsahuje žiadne identifikačné údaje.

Žalobca na výzvu najvyššieho súdu toto podanie nedoplnil jeho originálom, resp. fotokópiou, s uvedením, že súdu boli predložené listiny v takej podobe, ako ich má k dispozícii žalobca, a preto naň súd neprihliadal.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky po preskúmaní napadnutých rozhodnutí správnych orgánov v medziach podaného odvolania dospel k záveru, že námietky žalobcu vznesené v odvolaní proti prvostupňovému rozsudku neboli spôsobilé spochybniť jeho správnosť, preto ich vyhodnotil ako nedôvodné a rozhodol podľa § 219 ods. 1, 2 O. s. p. v spojení s § 250ja ods. 3 druhá veta O. s. p. tak, že rozsudok Krajského súdu v Košiciach ako vecne správny potvrdil a v podrobnostiach naň odkazuje.

O trovách odvolacieho konania rozhodol najvyšší súd 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 ich náhradu nepriznal, keďže žalobca v odvolacom konaní úspešný nebol a žalovanému v takomto konaní náhrada trov neprináleží.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.