

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžf/17/2016
Identifikačné číslo spisu: 4015200411
Dátum vydania rozhodnutia: 23.11.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:4015200411.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Soni Langovej v právnej veci žalobcu: B&B TEAM, s.r.o., Nánanská 107, Štúrovo, zastúpeného advokátskou kanceláriou Advokátska spoločnosť s.r.o., Podzámska 32, Nové Zámky, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného zo dňa 26. marca 2015 č. 1100305/1 /133175/2015/5056, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/72/2015-39 zo dňa 17.02.2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre
č. k. 11S/72/2015-39 zo dňa 17.02.2016 p o t v r d z u j e.
Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného zo dňa 26. marca 2015 č. 1100305/1 /133175/2015/5056, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov potvrdilo prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Trnava č. 9201402/5/5398560/2014 zo dňa 05. 01. 2015, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov určil za zdaňovacie obdobie júl 2012 rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 3 696,08 eura, nepriznal nadmerný odpočet uplatnený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie júl 2012 v sume 381,81 eura, a vyrubil daň v sume 3 314,27 eura žalobcovi ako daňovému subjektu s odôvodnením, že „obchodná transakcia deklarovaná v dodávateľskej faktúre č. 2012127 (interné č. 11120737), predložená daňovým subjektom B&B TEAM, s.r.o. ku kontrole za zdaňovacie obdobie júl 2012 sa neuskutočnila tak, ako je to deklarované na základe dodávateľskej faktúry, keďže:

· dodávateľ Tonzza s.r.o. nevykázal vo svojom daňovom priznaní a ani nepotvrdil predmetné zdaniteľné dodania a daňovú povinnosť,

- dodávateľ Tonezza s.r.o. nemal materiálne a personálne vybavenie na to, aby deklarované dodanie tovaru mohol vykonať,
- dodávateľ Tonezza s.r.o. nepreukázal nadobudnutie tovaru pneumatiky Michelin, ktoré následne mal predať odberateľovi B&B TEAM, s.r.o. Faktúry sú z hľadiska nároku na odpočítanie dane použiteľné len vtedy, ak je nepochybné, že v nich uvedené údaje odrážajú skutočnosť, ich vierohodnosť preukazuje daňový subjekt. V danom prípade daňový subjekt nepreukázal, že pri realizácii obchodu jednal s Q. Y., v tom čase jedinou osobou oprávnenou konať za spoločnosť Tonezza s.r.o., a keďže nevie preukázať totožnosť osoby obchodovania, znáša následky toho, že si neoveril údaje osoby, ktorá mala konať za spoločnosť Tonezza s.r.o.

Krajský súd v odôvodnení uviedol, že daňový subjekt, uplatňujúci si odpočítanie dane z pridanej hodnoty, má v daňovom konaní preukázať reálnu existenciu zdaniteľného plnenia, pretože jej uskutočnenie zákon automaticky nepredpokladá. Z uvedeného potom vyplýva, že cieľom daňového konania je overiť, či sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo tak, ako to tvrdí daňový subjekt. Preverovaním žalobcom tvrdenej obchodnej transakcie v mesiaci júl 2012 na základe ním predložených dokladov správca dane zistil a konštatoval, že deklarovaná obchodná transakcia sa neuskutočnila tak, ako je to uvedené na faktúre č. 2012127 zo dňa 27. 07. 2012, nakoľko v priebehu daňovej kontroly a ani vyrubovacieho konania žalobca okrem vyššie uvedených dokladov žiadnym spôsobom nepreukázal uskutočnenie zdaniteľného plnenia zo strany deklarovaného dodávateľa ako základnej podmienky pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Daňové orgány si urobili správny záver, že daňový doklad je z hľadiska nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty použiteľný vtedy, ak je nepochybné, že v ňom uvedené údaje odrážajú skutočnosť, teda, že tovar bol i reálne dodaný od dodávateľa uvedeného na faktúre (napr. rozsudok č. 2 Afs 177/2006-61). Obchodný prípad, ktorý žalobca považuje za uskutočnené zdaniteľné plnenie a ku ktorému predložil doklady (faktúru, dodací list, doklad z registračnej pokladne), nespĺňa atribúty daňovej transakcie podľa zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov a žalobca nepreukázal kauzu právneho úkonu podľa prezentovaného zámeru. Uvedené znamená, že v daňovom, ani v súdnom konaní žalobca nepreukázal, že ním predložené doklady zodpovedajú reálnemu plneniu. Súd považuje za potrebné uviesť, že ak má ísť o daňový doklad spôsobilý na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, musí ho vyhotoviť platiteľ tejto dane, t. j. osoba, ktorá atribúty platiteľa tejto dane spĺňa (vznikla jej povinnosť zaplatiť daň z pridanej hodnoty a súčasne táto reálne uskutočnila zdaniteľné plnenie). Z obsahu preloženého administratívneho spisu vyplýva, že daňové orgány zistili skutkový stav správne a v dostatočnom rozsahu tak, aby bolo možné na jeho základe v zmysle zákona rozhodnúť. Záver správcu dane a žalovaného, ktorý urobili a ustálili vo svojich rozhodnutiach, zodpovedá zásadám logického myslenia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov platnom v čase posudzovaného zdaňovacieho obdobia. Z uvedených dôvodov súd žalobu podanú žalobcom ako nedôvodnú zamietol podľa § 250j ods. 1 OSP.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátkou včas odvolanie. Namietal, že z vykonaného dokazovania nevyplýva, že by nebolo došlo k dodaniu tovaru alebo služby, záver žalovaného je len výsledkom získaných všeobecných poznatkov o osobe konateľa spoločnosti Tonezza s.r.o., čo je podľa názoru žalobcu pre nepreukázanie skutočností priamo súvisiacich s preverovanými faktúrami neprípustné a nedostatočné. Žalobca z toho dôvodu namieta nepresvedčivosť a nepreskúmateľnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného a následne aj rozhodnutia prvostupňového súdu, keď z legitímneho rozhodnutia týkajúceho sa práv a oprávnených záujmov daňového subjektu musí nepochybným spôsobom tak v rovine právnej, ako i v rovine skutkovej vyplývať záver obsiahnutý vo výroku rozhodnutia. Tento záver však podľa názoru žalobcu z dokazovania nevyplýva, keďže jedinou skutočnosťou odôvodňujúcou rozhodnutie žalovaného je už vyššie uvedený problém so spoločnosťou Tonezza s.r.o. Ukázalo sa, že sa jedná zrejme o subjekt, ktorý si neplní na úseku daní svoje povinnosti, so správcom dane nespôlupracuje a podľa tvrdenia správcu dane navyše má ísť o osobu s nepravými osobnými údajmi. Žiadna z týchto skutočností však nie je priamym dôkazom toho, že táto spoločnosť neposkytla žalobcovi v júli roku 2012 plnenie a že žalobca plnenie neprevzal a nezaplatil zaň. Rovnako z vykonaného dokazovania nevyplýva ani skutočnosť, že by uvedená spoločnosť javila znaky nedôveryhodného obchodného partnera už v čase zrealizovania obchodu, od ktorého času uplynula značná doba, ktorá mohla mať za následok aj zmenu pomerov na strane uvedenej obchodnej

spoločnosti, dodávajúcej tovar a službu.

Na ťarchu žalobcu žalovaný kladie nepreukázanie reálneho dodania tovaru a služby, avšak uskutočnené práce vo forme čistenia interiéru nie je možné po viac ako dvoch rokoch preukázať a nakúpené pneumatiky, ktoré sú u žalobcu spotrebným materiálom rovnako nie. Pokiaľ sa obchodný partner žalobcu, ktorého v minulosti niekoľkokrát využil na poskytovanie tovarov a služieb, javí byť nepoctivý, o tomto žalobca nemal až do zistení uvedených správcom dane žiadne informácie a na žiadnych nekalých praktikách sa nepodieľal. Žalobcovi rovnako nie je zrejmé ani z rozhodnutia žalovaného ale ani z rozhodnutia prvostupňového súdu, akým spôsobom by za danej situácie mohol svoj nárok preukázať alebo akým spôsobom mohol v čase nákupu tovaru a služby vytýkané skutočnosti o obchodnom partnerovi zistiť a čo konkrétne mal vykonať na to, aby vzniknutej situácii zabránil. Pritom nie je ničím neobvyklým, že obchod realizuje iná osoba ako priamo štatutárny zástupca spoločnosti, preto ani na skutočnosti, že tovar dodal a podmienky žalobca dohodol s osobou oprávnenou konať v mene spoločnosti na základe iného vzťahu ako konateľského oprávnenia nie je ničím neobvyklým.

V tomto smere žalobca poukazuje na skutočnosť, že správcovi dane sa až z registra obyvateľov podarilo zistiť nesúlad osobných údajov konateľky spoločnosti s jej skutočnými údajmi, takéto šetrenie však nie je možné pri bežných obchodných transakciách požadovať. Žalobca navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného zruší a vec mu vráti na ďalšie konanie.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 01.04.2016k odvolaniu žalobcu uviedol, že žalobca v odvolaní proti rozsudku č. 11 S/72/2015 - 39 zo dňa 17. 02. 2016 podobne ako i v odvolaní proti rozhodnutiu č. 9201402/5/5398560/2014 zo dňa 05. 01. 2015 a v žalobe proti rozhodnutiu o odvolaní č. 1100305/1/133175/2015/5056 zo dňa 26. 03. 2015 namieta, že jediným dôvodom, pre ktorý spochybňuje žalovaný nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, je skutočnosť, že sa správcovi dane nepodarilo skontaktovať s dodávateľom tovaru. Podľa názoru žalovaného sa s touto námietkou dostatočne vysporiadali daňové orgány i súd. V danom prípade daňové orgány spochybnili skutočnú realizáciu zdaniteľného obchodu deklarovaným dodávateľom na základe viacerých dôkazov, ktoré žalobca predložením relevantných dôkazov neodstránil počas celého prebiehajúceho daňového či súdneho konania. Pre uplatnenie práva na odpočítanie dane je identifikácia dodávateľa veľmi dôležitá, aby daňový subjekt, ktorý uplatňuje toto právo, vedel bez akýchkoľvek pochybností preukázať, že k uskutočneniu zdaniteľného obchodu došlo tak, ako je deklarované, a že u dodávateľa došlo k vzniku daňovej povinnosti (§ 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov). Žalovaný uvádza, že len zúčastnené strany zmluvného vzťahu majú vedomosť o tom, ako skutočne tento zmluvný vzťah prebiehal, resp. aký jeho priebeh bol dohodnutý, preto je iba na nich, ako pre budúcu prípadnú kontrolu zabezpečia primerané dôkazné prostriedky, na základe ktorých by bolo jednoznačne preukázané, že došlo k splneniu všetkých zákonom stanovených podmienok vyplývajúcich z platného zákona o dani z pridanej hodnoty.

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.).

Najvyšší súd Slovenskej republiky v odvolacom konaní postupoval v zmysle ust. § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. (Správny súdny poriadok), účinného od 01.07.2016, podľa ktorého sa odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona dokončia podľa doterajších predpisov, t.j. podľa zákona č. 99/1963 Zb., Občiansky súdny poriadok.

Najvyšší súd z obsahu spisu zistil, že žaloba i odvolanie boli podané včas. Nezistil procesné pochybenia ani v časti trov konania. Preto pristúpil k meritórnemu preskúmaniu odvolania.

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p. 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.

Najvyšší súd pri preskúmaní zákonnosti napadnutého rozhodnutia nezistil existenciu zásadnej právnej otázky, ktorú by bolo nevyhnutné judikovať. Spor sa týka skutkového stavu a preukázania existencie zdaniteľného plnenia. V konaní neboli naplnené skutočnosti pre presun dôkazného bremena na správcu dane v zmysle výkladových princípov z rozsudku najvyššieho súdu vo veci Iron Club sp. zn. 3 Sžf/1/2011 ASPI JUD 65295 SK. Presun dôkazného bremena na správcu dane v judikovanom prípade sa týkal dodania tovaru, kedy daňový subjekt fyzicky disponoval tovarom aj faktúrami. Prenos dôkazného bremena v zmysle rozsudku 3 Sžf/1/2011 nemožno aplikovať na daný prípad žalobcu.

Správca dane spochybňoval materiálnu existenciu tovaru, keďže nakúpené pneumatiky sú u žalobcu spotrebným tovarom. Preukázanie materiálnej existencie zdaniteľného plnenia a jeho použitie platiteľom dane na uskutočňovanie zdaniteľných plnení je esenciálnou podmienkou pre odpočítanie. Pri preukazovaní je významný aj charakter zdaniteľného plnenia. V danom prípade, išlo o hmotný tovar, preto o jeho použití by mala byť zjavný jeho pohyb, ktorý bolo možné preukázať.

Najvyšší súd preto konštatuje, že daňové orgány v danom prípade vychádzali zo správneho rozloženia dôkazného bremena a v konaní neboli osvedčené dôvody pre presun dôkazného bremena z daňového subjektu na správcu dane.

Záver, ktorý bol zo zistených skutkových okolností v daňovom konaní ustálený zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade s hmotno-právnymi ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z.z. V predmetných prípadoch žalobcovi právo na odpočítanie dane (§ 49 ods. 1, § 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH) nevzniklo.

O trovách odvolacieho konania rozhodol odvolací súd podľa 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. a § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý nemal úspech v odvolacom konaní vznikol nárok na náhradu trov.

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

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.