

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/29/2018
Identifikačné číslo spisu: 1017202121
Dátum vydania rozhodnutia: 22.07.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:1017202121.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu (spravodajca) a sudcov Mgr. Viliama Pohančeniča a JUDr. Anny Peťovskej, PhD., v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobcu): SEC TRADE, s.r.o., Hraničná 18, 821 05 Bratislava, IČO: 44 845 006, zast.: URBAN FALATH GAŠPEREC BOŠANSKÝ, s.r.o, advokátska kancelária, Havlíčkova 16, 811 04 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 102461918/2017 zo dňa 27.11.2017, v konaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave, č. k. 6S/231/2017-88 zo dňa 13. septembra 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S/231/2017-88 zo dňa 13. septembra 2018 z a m i e t a .

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

Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 102461918/2017 zo dňa 27.11.2017, ktorým žalovaný podľa ustanovenia § 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 potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava číslo 101722186/2017/Dubv zo dňa 08.08.2017, ktorým správca dane podľa ustanovenia 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov určil rozdiel dane v sume 4 085,33 eura, za zdaňovacie obdobie február 2016, t. j. nepriznal nadmerný odpočet v sume 286,15 eura a vyrubil daň v sume 3 799,18 eura žalobcovi daňovému subjektu.

2. Správca dane zistil, že spoločnosť SEC TRADE s.r.o. deklaruje nákup tovaru - náhradných dielov od spoločnosti VERONA style, s.r.o., Chlmec 84, 067 41 Chlmec, IČO: 46758101, DIČ: 2023568041. Správca dane preveril dodávateľské faktúry č. 20160037, č. 20160036, č. 20160034, č. 20160033, č. 20160032, č. 20160026 od spoločnosti VERONA style, s.r.o. dožiadaním č. 100480133/2017/9104403/Rem zo dňa 16.03.2017, kde požiadal miestne príslušného správcu dane o preverenie dodávok tovaru medzi spoločnosťami SEC TRADE s.r.o. a VERONA style, s.r.o.. V odpovedi č. 100695597/2017 zo dňa 25.04.2017, ktorú správca dane obdržal dňa 05.05.2017 bolo uvedené, že požadované skutočnosti nebolo možné preveriť nami, keďže spoločnosť VERONA style, s.r.o. nepredložila požadované doklady, nereagovala na výzvu správcu dane, poštové zásielky si nepreberá a vracajú sa späť s poznámkou „adresát je neznámy“. Správca dane kontrolou predložených dokladov od kontrolovaného daňového subjektu SEC TRADE s.r.o. ku kontrole za zdaňovacie obdobie február zistil, že dodávateľské faktúry od spoločnosti VERONA style, s.r.o. za zdaňovacie obdobie február 2016 neboli uhradené na základe predložených výpisov č. 2, 3 z podnikateľského bankového účtu č. XXXXXXXXXXX/XXXX spoločnosti SEC TRADE s.r.o. vedeného v Q.. Predmetný tovar (náhradné autodiely) údajne nakúpený od spoločnosti VERONA style, s.r.o. mal byť ďalej v zdaňovacom období február 2016 predaný fyzickej osobe Ing. S. P.- EUROCAR. Tipová 7, 949 01 Nitra, IČO: 33958751, DIČ: 1020393011 (konateľovi kontrolovaného subjektu) na základe vystavených faktúr č. VF160027, FV160026 zo dňa 29.02.2016. Správca dane konštatoval, že na to, aby odpočítanie dane mohlo byť uplatnené, nestačí predložiť len faktúru. V prvom rade musí dôjsť k dodaniu tovaru a z toho titulu ku vzniku daňovej povinnosti. Najskôr musí byť naplnená materiálna podstaty veci (dodanie tovaru) a až následne vystavenie faktúry (§ 71 zákona o DPH), len v takomto prípade môže byť uplatnené odpočítanie dane. V prípade, ak je vystavená faktúra, ale dodanie tovaru sa neuskutoční (povinnosť zaplatiť daň síce dodávateľovi vznikne), ale právo na odpočítanie nevzniká. Správca dane zistil porušenie § 51 ods. 1 v nadväznosti na § 49 ods. 1, 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH v znení neskorších predpisov.

3. Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že s

právca dane správne vyhodnotil obchodné prípady vo veci vrátenia nadmerného odpočtu DPH v tom smere, že sa nepreukázala skutočnosť, že dodávateľ (spoločnosť VERONA style, s.r.o.), ktorý je uvedený na predmetných faktúrach aj fakturované zdaniteľné obchody (dodanie tovaru - náhradných dielov) skutočne dodal žalobcovi. Správca dane dostatočným dokazovaním zisťoval existenciu, resp. pôvod predmetného tovaru - náhradných dielov. Dodanie predmetného tovaru sa na základe riadneho a dostatočného dokazovania správcou dane nepotvrdilo u dodávateľa VERONA style, s.r.o. Nepotvrdili to ani výpovede svedkov a nie je možné ani tvrdiť, že tieto výpovede sú zmätočné pre prijatie záveru správcu dane. Nie je povinnosťou správcu dane vyhľadávať za žalobcu dôkazy svedčiace v jeho prospech. Týka sa to nevypočutia p. D. P., ktorý navyše v čase uskutočnenia zdaniteľných obchodov nebol zodpovedný za činnosť spoločnosti VERONA style, s.r.o. ani ako konateľ a ani ako splnomocnená osoba. Na zisteniach spochybňujúcich skutočnosti deklarované žalobcom nič nemení ani predložené dodatočné daňové priznanie a dodatočný kontrolný výkaz DPH. Ako správne poukázal žalovaný v súlade s § 16 ods. 9 Daňového poriadku dodatočné daňové priznanie a s tým súvisiaci kontrolný výkaz za zdaňovacie obdobie február 2016 podaný za spoločnosť VERONA style, s.r.o. správca dane nemohol akceptovať, pričom nešlo o opravné daňové priznanie a opravný kontrolný výkaz tak, ako sa žalobca

mylne domnieval. Krajský súd súhlasil so žalovaným, že dodatočné predloženie týchto dokladov v priebehu daňovej kontroly u spoločnosti VERONA style, s.r.o. sa javí ako účelové. Dôležitou právnou otázkou v tomto konaní bolo posúdenie miery zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom vyplývajúcim z § 24 ods. 1 daňového poriadku, keď z vykonaného dokazovania vyplynula nepreukázateľnosť pôvodu obchodovaného tovaru, pričom všetky okolnosti celkom jednoznačne nasvedčujú tomu, že žalobca sa podieľal na fakturácii tovaru - náhradných dielov, avšak bez reálneho dodania. Samotné preukázanie dodávky tovaru len listinnými dokladmi nemožno považovať za dôkaz, na základe ktorého si môže daňový subjekt uplatniť odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH. Skutočnosť, že žalobca má doklady od svojho dodávateľa, ešte nedokazuje, že dodávky boli aj skutočne realizované. Faktúra je relevantným dokladom len ak je nepochybné, že sú v nej uvedené údaje odrážajúce skutočne reálne plnenie.

4. Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom včas kasačnú sťažnosť. Namietal, že Krajský súd v Bratislave nesprávne právne posúdil vec, keď „odobril“ nezákonný postup Daňového úradu Bratislava a rovnako tak aj nezákonné rozhodnutie Finančného riaditeľstva SR, spočívajúci v nezákonnom prenesení dôkazného bremena týkajúceho sa vzniku daňovej povinnosti na výstupe ohľadom tretieho subjektu (spoločnosti VERONA style, s.r.o.) na žalobcu ako platiteľa DPH. Platí totiž, že ak daňový subjekt disponuje existenciou materiálneho plnenia, faktúrou ďalšími formálnymi dokladmi, vyčerpal vlastné dôkazné bremeno. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočnosti, ktoré nastali u dodávateľa, znáša dôkazné bremeno a dôkaznú núdzu správca dane {rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011, sp. zn. 3Sž/94/2013, sp. zn. 3Sžf/1/2010}. Žalobca disponuje faktúrami, dokladmi o zaplatení za daný tovar, podal o tom štatutárny zástupca aj svoje vyjadrenie pred správcom dane do zápisnice o ústnom pojednávaní disponuje zvyšnou časťou tovaru (keďže časť zakúpeného tovaru už bola zapracovaná, avšak o tomto si žalobca vedie záznamy) a účtovné doklady vedie riadne záznamy podľa príslušných zákonných predpisov. Ide o štandardne uchovávané dôkazy o existencii zdaniteľného plnenia.

5. Žalobca má za to, že nemôže niesť zodpovednosť za to, že dodávateľská spoločnosť VERONA style, s.r.o. nemala svoje účtovné doklady v poriadku a neodviedla daň z pridanej hodnoty z vystavených faktúr na výstupe, aj keď VERONA style, s.r.o. dodatočne uviedla zdaniteľné plnenia na výstupe z jej pohľadu, z ktorých si zas žalobca uplatnil odpočet DPH na vstupe) v dodatočnom daňovom priznaní a v dodatočnom kontrolnom výkaze za dané inkriminované zdaniteľné obdobie, na čo opätovne nereaguje skutkovo, vecne a ani právne Spoločnosť zanikla ku dňu 12.06.2011 zlúčením so spoločnosťou Cheveux s.r.o., so sídlom Sedmikrásková 6, 821 01 Bratislava IČO: 36 577 081, ktorá je v konečnom dôsledku k dnešnému dňu právnym nástupcom 24 spoločností, ktoré zanikli zlúčením. Samotné Finančné riaditeľstvo SR muselo mať vedomosť o tom, že práve zlučovanie firiem doposiaľ predstavovalo „dieru v zákone“, na čo príslušný zákonodarný orgán reagoval novelou Obchodného zákonníka účinnou od 08.11.2017. V čase, keď žalobca zakúpil tovar u spoločnosti VERONA style, s.r.o., táto bola fungujúcou a kontaktnou spoločnosťou. Žalobca obdržal zakúpený tovar a o tejto skutočnosti má k dispozícii potrebné listinné dôkazy a rovnako tak disponuje aj zakúpeným tovarom (hoci už len jeho časťou). Vykonaním navrhovaným dôkazov, by bolo možné tieto tvrdenia žalobcu preukázať. Žalobca navrhol vykonať v predmetnom daňovom konaní konfrontáciu formou paralelne z „očí do očí“ vykonávaného výsluchu a vzájomnej konfrontácie konateľa daňového subjektu SEC TRADE s.r.o. (Ing. S. P.) s konfrontáciou splnomocneného zástupcu spoločnosti VERONA style, s.r.o. (Ing. G. S.), a to vo vzťahu k žalobcom predloženým listinným dôkazom - kontrolný výkaz k DPH (opravený) pre spoločnosť VERONA style s.r.o. za február 2016 a kontrolný výkaz k DPH (opravený) pre spoločnosť VERONA style s.r.o. za jún 2016;B), aby správca dane vykonal mieste zisťovanie priamo v prevádzke žalobcu, kde žalobca správcovi dane „fyzicky ukáže“ tovary nadobudnuté od spoločnosti VERONA style, s.r.o.. Žalobca navrhoval, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňového rozhodnutia správcu dane.

6. Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 22.11.2018 ku kasačnej sťažnosti navrhoval, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol. Uviedol, že s námietkami sťažovateľa nesúhlasí, pretože Krajský súd v Bratislave sa námietkami sťažovateľa riadne zaoberal, a v rozsudku (bod 5) uviedol, z akých dôvodov a na základe akých dôkazov sa dodanie tovaru u dodávateľa VERONA style, s.r.o. nepotvrdilo, poukázal

na výpovede svedkov a podrobne rozpisal vyjadrenia všetkých osôb vypočúvaných v rámci preverovania dodávky tovaru od spoločnosti VERONA style, s.r.o. sťažovateľovi. Bývalý konateľ spoločnosti, E. W. (konateľom spoločnosti bol od 19.11.2015 do 29.03.2017), nevedel, že je konateľom spoločnosti. Nevedel, kde je sídlo spoločnosti, nikdy tam nebol, nevystavoval a nepodpisoval žiadne faktúry a k činnosti spoločnosti sa nevedel vyjadriť. Spoločnosť kúpil za 100,00 eur a nevedel ani povedať, aké dokumenty podpísal, oslovil ho na autobusovej stanici D. P., aby mu išiel za ručiteľa na pôžičku, podpísali nejaké papiere u notára, ale E. W. nevedel, čo podpisuje. Rovnako ani bývalý konateľ spoločnosti VERONA style, s.r.o., E. P. (konateľom spoločnosti bol od 18.09.2015 do 18.11.2015), sa nevedel k ekonomickej činnosti spoločnosti vyjadriť, podľa jeho tvrdenia mala spoločnosť jeden čas nakupovať mobilné telefóny a vraj nejaké šaty (zápisnica o ústnom pojednávaní č. 100284743/2017 zo dňa 14.02.2017 z DÚ Prešov, pobočka Humenné). Pokiaľ sa konatelia ani ďalšie vypočuté osoby nevedeli absolútne vyjadriť k zdaniteľným obchodom, na ktorých sa mali zúčastňovať, spochybňuje to realnosť obchodov uvedených v predložených faktúrach a správca dane ani žalovaný nemôže potvrdiť, že sa zdaniteľné obchody, deklarované sťažovateľom, reálne uskutočnili, a uznať sťažovateľovi nárok na odpočet DPH.

7. 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 www.nsud.sk (§ 137 ods. 2 a 3 SSP) a kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú podľa § 461 SSP zamietol.

8. Kasačný súd z administratívneho spisu zistil, že nákup tovaru - náhradných automobilových dielov od spoločnosti VERONA style, s.r.o., Chlmec 84, 067 41 Chlmec, IČO: 46758101, DIČ: 2023568041, žalobca preukazoval dodávateľskými faktúrami č. 20160037, č. 20160036, č. 20160034, č. 20160033, č. 20160032, č. 20160026 od spoločnosti VERONA style, s.r.o. Predmetný tovar (náhradné diely) údajne nakúpený od spoločnosti VERONA style, s.r.o. mal byť ďalej v zdaňovacom období február 2016 predaný fyzickej osobe Ing. S. P.- EUROCAR. Tipová 7, 949 01 Nitra, IČO: 33958751, DIČ: 1020393011 (konateľovi kontrolovaného subjektu ako fyzickej osobe) na základe vystavených faktúr č. VF160027, FV160026 zo dňa 29.02.2016. Z uvedeného vyplýva, že žalobca nemal byť konečným držiteľom tovaru, ale tento ďalej predal svojmu konateľovi Ing. S. P.. Žalobca teda nebol posledným držiteľom v rade dodávok tovaru, ktorého pohyb nebol preukázaný. Nebola preukázaná ani fyzická držba tovaru žalobcom. Tovar mal navyše potrebný charakter.

9. Najvyšší súd v rozsudku sp. zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15.03.2011 vo veci žalobcu Iron Club, s.r.o. vzal do úvahy skutočnosť, že posledný v rade dobromyseľný držiteľ tovaru, ktorý preukázateľne má vo fyzickej držbe tovar nemôže zodpovedať za stav účtovnej evidencie svojho dodávateľa, do ktorej evidencie nemá právo nahliadnuť a kontrolovať ju. Presun dôkazného bremena na správca sformuloval najvyšší súd v právnej vete : „Daňový subjekt vyčerpal vlastné dôkazné bremeno, ak disponuje existenciou materiálneho plnenia, má tomu zodpovedajúcu faktúru a prílohy s podrobným položkovitým opisom druhu a ceny dodaných služieb a tovarov od určitého dodávateľa. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u platiteľovho dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane“. Rozsudok bol publikovaný v ASPI JUD pod. č. JUD65295SK. Je potrebné zdôrazniť, že uvedený rozsudok nie je prameňom práva a môže sa uplatňovať iba ako argumentačný nástroj k výkladu obdobných daňových prípadov, V prípade žalobcu však neboli preukázané ani platby za tovar svojmu dodávateľovi. Kasačný senát dospel k záveru, že neboli dané dôvody na presun dôkazného bremena z daňového subjektu na správca dane.

10. O trovách kasačného konania rozhodol podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s ustanoveniami § 167 ods. 1 a § 175 ods. 1 SSP a contrario tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu neúspechu v kasačnom konaní a žalovanému nárok na náhradu trov konania zo zákona nevyplýva.

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

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.