

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	2Sžf/85/2013
Identifikačné číslo spisu:	7012200643
Dátum vydania rozhodnutia:	16.04.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Elena Kováčová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:7012200643.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a JUDr. Jozefa Milučkého v právnej veci žalobcu: BRSC, s.r.o., Hlavná č. 600, Streda nad Bodrogom, zastúpeného advokátkou JUDr. Martinou Gombosovou, Moldavská cesta č. 21/A, Košice proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná ul. č. 63, Banská Bystrica o preskúmanie rozhodnutia žalovaného číslo 102050/1/658560/2012 zo dňa 27. marca 2012 o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach, č. k. 6S/143/2012 - 107 zo dňa 18. apríla 2013 takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach, č. k. 6S/143/2012 - 107 zo dňa 18. apríla 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 podľa § 250j ods. 1 OSP zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného číslo 102050/1/658560/2012 zo dňa 27. marca 2012, ktorým rozhodnutím žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Kráľovský Chlmec číslo: 738/230/29929/11/Koh zo dňa 6. decembra 2011, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod. 1./ (vtedy platného) zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v systave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon č. 511/1992 Zb.) nepriznal nadmerný odpočet žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2010 v sume 804,92 € a určil vlastnú daňovú povinnosť za uvedené obdobie v sume 9 570,30 €.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že z protokolu č. I/332/18440-112219/2011/HorJ zo dňa 25. októbra 2011 vyplýva, že predmetom kontroly boli faktúry za august 2010. Faktúra č. 060810/V1 zo dňa 6. augusta 2010, vystavená fyzickou osobou W. za dodanie tovaru - piliny, faktúra č. 060810/V2 zo dňa 6. augusta 2010, vyhotovená fyzickou osobou W. za dodanie tovaru - dosky, faktúra č. 090810/V1 zo dňa 9. augusta 2010, vyhotovená fyzickou osobou W. za dodanie tovaru - smrekové

oblíny a faktúra č. 31082010/J10 zo dňa 31. augusta 2010, vyhotovená spoločnosťou JOMADO, s.r.o. za vykonané práce.

Dôvodom neuznania odpočtu dane z vyššie uvedených dodávateľských faktúr bola skutočnosť, že žalobca neuniesol dôkazné bremeno preukázateľnosti reálneho uskutočnenia deklarovaných obchodných transakcií, čím nepreukázal, že dodávatelia fakturované obchodné transakcie zrealizovali a žalobca ich prijal na uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení, čím nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti u dodávateľov žalobcu podľa § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). V žiadnom prípade nebolo preukázané splnenie základnej podmienky vzniku práva na odpočet dane podľa § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH, preto žalobcovi bolo znížené odpočítanie dane z tovarov a služieb, kúpených v tuzemsku (§ 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov - ďalej len zákon o DPH) o sumu 10 375,52 € prislúchajúcu k základu dane prijatých faktúr, nebol uznaný v zdaňovacom období august 2010 uplatnený nárok na vrátenie nadmerného odpočtu v sume 804,92 € a bola určená vlastná daňová povinnosť za uvedené obdobie v sume 9 570,30 €.

Žalobca skutočný nákup tovaru od uvedených dodávateľov preukazoval iba dodávateľskými faktúrami a pokladničnými dokladmi, pričom všetky faktúry ako aj pokladničné doklady vystavoval W., ktorý bol konateľom žalobcu, ako aj dodávateľských obchodných spoločností. Reálne uskutočnenie nákupov drevených pilín a drevených plotov žalobca nepreukázal žiadnymi dôkazmi, ktoré by preukazovali existenciu jeho reálnych nákladov za dodávku elektrickej energie, vodné, stočné, nákladov na výkon prác cudzími zamestnancami, žalobca nemal žiadnych vlastných zamestnancov, nemal žiadne prostriedky. Z vyššie uvedeného podľa názoru krajského súdu vyplýva, že žalobca nemal vytvorený predpoklad ekonomickej činnosti žalobcu tak, ako to deklaroval v podanom daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty.

Včas podaným odvolaním sa žalobca domáhal prostredníctvom právneho zástupcu, aby odvolací súd zrušil napadnutý rozsudok krajského súdu a vrátil mu vec na nové konanie a rozhodnutie, nakoľko podľa jeho názoru krajský súd na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam (§ 205 ods. 2 písm. d/ OSP) a jeho rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 205 ods. 2 písm. f/ OSP). Uviedol, že krajský súd v prvom rade skonštatoval, že žalobca nepreukázal splnenie zákonných podmienok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty v zdaňovacom období august 2010 v sume 9 570,30 € na základe dodávateľských faktúr od dodávateľov W. a JOMADO, s.r.o., pričom podľa krajského súdu správca dane postupoval tiež správne, keď ponechal daň z pridanej hodnoty, ktorú žalobca vykázal ako vlastnú daňovú povinnosť, ktorú je žalobca ako platiteľ povinný odvieť vo výške uvedenej v podanom daňovom priznaní za uvedené zdaňovacie obdobie. Krajský súd dospel k uvedenému záveru z dôvodu, že žalobca nepreukázal splnenie hmotnoprávných podmienok, splnenie ktorých je predpokladom na uplatnenie práva platiteľa dane na odpočítanie dane, pričom splnenie iba formálnych podmienok toto právo nezakladá. Krajský súd sa stotožnil so stanoviskom daňových orgánov, že žalobca nepreukázal reálnosť obchodov uskutočnených s dodávateľmi a poukázal na personálne prepojenie obchodujúcich subjektov, čo podľa krajského súdu je ďalším dôkazom o fiktívnosti obchodov. Žalobca v odvolaní ďalej uviedol, že správca dane a v konečnom dôsledku ani krajský súd nevzali do úvahy žiadnu inú možnú alternatívu vo vzťahu k predmetným obchodom a to najmä fakt, že platná právna úprava nevyžaduje pre preukázanie reálnosti uskutočnenia obchodov a pre uplatnenie práva platiteľa na odpočítanie preukazovanie skutočností a predkladanie dôkazov vyžadovaných správcou dane. Poukázal na to, že dôkazy predkladané žalobcom boli účelovo neakceptované a neodôvodnene spochybňované, napríklad aj tým, že ide o obchody medzi personálne prepojenými spoločnosťami. Takýto postup v podstate znemožnil žalobcovi preukázať reálnosť obchodov a splniť si dôkaznú povinnosť, keď všetky jeho dôkazy boli vopred spochybnené personálnym prepojením obchodujúcich subjektov. Ďalej žalobca uviedol, že nesúhlasí so záverom krajského súdu, že jeho námietka týkajúca sa znemožnenia predloženia dokladov a dôkazov v rámci prebiehajúcej daňovej kontroly je neodôvodnená s odôvodnením, že štatutárny zástupca spoločnosti mal pred svojím zaistením a zaistením dokladov žalobcu orgánmi činnými v trestnom konaní, t. j. do 1. marca 2011, možnosť ich v rámci kontroly predložiť správcovi dane. Už v žalobe poukázal na šikanózný postup daňových úradov,

ktoré spoločnostiam personálne prepojeným s W. cez ukladanie stoviek povinností a stoviek otázok znemožnili reálny výkon práv. Podľa žalobcu neobstojí ani konštatovanie krajského súdu, že žalobca, respektíve jeho štatutárny zástupca tým, že založil niekoľko desiatok spoločností, musel rátať s možnosťou veľkého množstva kontrol. Predovšetkým W. väčšinu spoločností, ktorých bol spoločníkom a konateľom nezaložil ale odkúpil už založené a fungujúce spoločnosti, v ktorých podnikaní len ďalej pokračoval. Napriek tomu, že na túto skutočnosť žalobca v rámci daňových kontrol opakovane poukázal, je úplne obchádzaná daňovými úradmi aj krajským súdom. Taktiež v určitom období daňové orgány začali vykonávať vo veľkom rozsahu aj opakované daňové kontroly za predchádzajúce obdobia, ktoré pôvodne skončili v prospech daňových subjektov personálne spojených sa W.. Novootvorené daňové kontroly skončili vždy v neprospech daňových subjektov personálne spojených s W.. Žalobca nesúhlasil s tým, ako sa súd vyporiadal s jeho námietkou, týkajúcou sa zaistenia dokladov žalobcu orgánmi činnými v trestnom konaní. Žalobcovi bolo odňaté právo predkladať dôkazy v rámci daňovej kontroly, nakoľko právo robiť si kópie zo zaistených dokladov z vyšetrovacieho spisu nenahrádza právo na vrátenie zaistených dokladov a ich následné predloženie k daňovej kontrole. Za nesprávne a ničím nepreukázané závery považuje žalobca aj súdom konštatovanú skutočnosť, že obchody W. a aj žalobcu sú po posúdení a zohľadnení celej štruktúry vzťahov iba fiktívnou ekonomickou činnosťou bez reálneho podkladu. Žalobca ako aj iné spoločnosti spojené s W. v stovkách daňových kontrol poukazovali na to, že mali dostatočné personálne kapacity, množstvo motorových vozidiel, množstvo nehnuteľného majetku, množstvo zvierat, iného hnuteľného majetku ako aj tovarových zásob. Preto žalobca považuje konštatovanie krajského súdu, že spoločnosti spojené s W. nemali reálny podklad - možnosti vykonávať skutočnú podnikateľskú činnosť, za účelové ničím nepodložené a žalobcom aj opakovane vyvrátené.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu uviedol, že trvá na svojom rozhodnutí číslo 102050/1/658560/2012 zo dňa 27. marca 2012 a na jeho odôvodnení a trvá i na vyjadrení 1020501/1/1087695/2012 zo dňa 1. augusta 2012 k žalobe. Ďalej uviedol, že sa plne stotožňuje so závermi odvolaním napadnutého rozsudku Krajského súdu v Košiciach, č. k. 6S/143/2012 - 107 zo dňa 18. apríla 2013 a súhlasí s rozhodnutím odvolacieho súdu bez nariadenia pojednávania.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania podľa § 250ja ods. 2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť. Miesto a čas verejného vyhlásenia rozsudku boli oboznámené v súlade s ustanovením § 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

Podľa § 19 ods. 1 zákona 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 ods. 2 daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby. Podľa § 49 ods. 1 právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť. Podľa ods. 2 písm. a/ 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 § 29 ods. 1 zákona o správe daní dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie. Podľa ods. 2 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 ods. 8 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.

Vzhľadom na obsah a rozsah odvolania a jeho špecifikáciu sa odvolací súd pri preskúmvaní rozsudku krajského súdu sústredil len na tú jeho časť, ktorá sa týkala vyhodnotenia dôkazu - preukázateľnosť reálneho uskutočnenia deklarovaných obchodných transakcií spoločnosťami JOMADO, s.r.o. a fyzickou osobou W., nakoľko práve na základe faktúr vystavených uvedenými spoločnosťami žalobca uplatnil právo na odpočet DPH.

Z dikcie § 49 ods. 2 zákona o DPH jednoznačne vyplývajú podmienky, za akých si žalobca môže odpočítavať DPH, pričom základná podmienka je, aby išlo o tovary, resp. služby, ktoré mu naozaj boli dodané konkrétnym platiteľom DPH. Úlohou správcu dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na odpočítanie DPH je vychádzať nielen z daňových dokladov predložených platiteľom, ale aj zo zistení, či predložený dokladom neabsentuje materiálny podklad.

Žalobcom deklarované zdaniteľné obchody sa uskutočňovali medzi spoločnosťami, ktoré boli prepojené osobou p. W. v postavení konateľa i spoločníka v spoločnosti JOMADO, s.r.o. resp. fyzickou osobou W. i spoločnosti BRSC, s.r.o. (žalobca). Z ďalších zistení kontrol vykonaných v spoločnostiach, ktoré riadi (riadila) jedna a tá istá osoba - W. - vyplynulo, že tovar fakturovaný spornými faktúrami, sa pohyboval v reťazci ďalších spoločností, kde je konateľom a spoločníkom tá istá osoba - W.. Nespornou skutočnosťou je, že W. je spoločníkom a konateľom v niekoľko desiatok obchodných spoločností, ktoré uskutočňujú medzi sebou ako platitelia dane z pridanej hodnoty zdaniteľné obchody. Konateľ žalobcu konal i za ďalšie obchodné spoločnosti ako konateľ, vykonával v týchto spoločnostiach aj všetky činnosti súvisiace s obchodno-ekonomickými a organizačno-výrobnými aktivitami týchto spoločností, nákupné i predajné ceny stanovoval sám, pričom predajné ceny boli podľa názoru žalovaného oproti cenám nákupným vysoko podhodnotené, čím sa žalobca vedome dostáva do straty. W., podľa jeho vlastného vyjadrenia, bol v celom reťazci svojich obchodných spoločností nezastupiteľný, ku všetkým preverovaným skutočnostiam mohol iba on podať vyjadrenia a predkladať dôkazné prostriedky ku kontrole. Uvedené skutočnosti spochybňujú reálne uskutočnenie žalobcom deklarovaných obchodov. Vedú k záveru, že i v tomto prípade šlo o reťazec viacerých spoločností deklarujúcich nereálne zdaniteľné obchody, s cieľom získania finančnej výhody - odčerpania nadmerných odpočtov v jednotlivých spoločnostiach.

Žalobca nepredložil žiadne relevantné dôkazy preukazujúce skutočný nákup tovaru tak, ako to deklaroval predloženými dodávateľskými faktúrami. Dodávateľské a odberateľské zmluvy medzi spoločnosťami, v ktorých bol konateľom W. uzatváral „sám so sebou ústne“, platbu za tovar, ktorá prebehla vždy v hotovosti „platil sám sebe“; tovar, ktorý bol deklarovaný na faktúrach neopustil sklady spoločnosti, zmenil iba vlastníka -t. j. k zmene vlastníka došlo len v rámci spoločností, kde bol konateľom príp. splnomocneným zástupcom p. W., konateľ spoločnosti nedoložil zamestnancom správcu dane relevantné dôkazy o tom, že sa obchod deklarovaný faktúrami uskutočnil, že tovar reálne nadobudol, že prišlo k fyzickému dodaniu tovaru a tým aj k nadobudnutiu práva nakladať s tovarom ako vlastník. V účtovníctve žalobcu nie sú zaúčtované ani zaevidované žiadne režijné náklady a žiadne doklady o preprave. Žalobca neeviduje v účtovníctve žiaden hmotný investičný majetok, žiadne dopravné prostriedky (ani vlastné, ani prenajaté) a nezamestnáva žiadnych zamestnancov. Na základe uvedených skutočností aj podľa názoru odvolacieho súdu žalobca nepreukázal reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov a dodanie tovaru v tuzemsku. Zdaniteľné obchody neboli reálne uskutočnené tak, ako sú deklarované na dokladoch predložených ku kontrole; reálna ekonomická činnosť nebola spoločnosťou vykonávaná tak, ako ju deklaroval žalobca, čím nebol zo strany žalobcu preukázaný vznik daňovej povinnosti u dodávateľa žalobcu v zmysle ust. § 19 ods. 1 zákona o DPH, t.j. nebolo preukázané splnenie základnej podmienky vzniku práva na odpočítanie dane v ust. § 49 ods. 1 zákona o DPH.

Odvolací súd sa stotožnil s preskúmvaným rozhodnutím krajského súdu v celom rozsahu a na jeho doplnenie považuje okrem vyššie uvedeného za potrebné uviesť, že žalobca nepredložil dôkaz, ktorý by

preukazoval reálne uskutočnenie zdanieľných obchodov a dodanie tovaru v tuzemsku, tak ako boli deklarované na dokladoch predložených ku kontrole.

Z obsahu spisového materiálu, súčasťou ktorého je i administratívny spis žalovaného, je nesporne zrejmé, že krajský súd sa pri svojom rozhodovaní náležite vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami uvedenými v žalobe. V súdnom konaní obsahom administratívneho spisu bolo preukázané, že vykonané dokazovanie bolo náležite vyhodnotené a v hodnotení dôkazov, tak ako prvostupňový súd ani odvolací súd nezistil právne pochybenia ani logické nesprávnosti ani takú vadu konania, ktorá by mala vplyv na zákonnosť napadnutých rozhodnutí. nie je preto opodstatnená námietka žalobcu, že zo strany žalovaného sa jednalo o neodôvodnené a z toho dôvodu nepreskúmateľné rozhodnutia. V tejto súvislosti nie je opodstatnená ani námietka žalobcu, že došlo k porušeniu princípu predvídateľnosti súdneho rozhodnutia, a tým k porušeniu zásady právnej istoty, keďže totožný senát krajského súdu rozhodol v skutkovo i právne obdobnej veci odlišným spôsobom bez toho, aby v odôvodnení uviedol argumenty pre odlišný spôsob rozhodnutia. Krajský súd v danom prípade posudzoval totiž iné rozhodnutie žalovaného, týkajúce sa iného daňového subjektu, i keď sa jednalo, tak ako to konštatoval žalobca, o spoločnosť, ktorá je personálne prepojená s osobou W., pričom navyše v danom prípade nešlo o meritórne ale o procesné rozhodnutie.

Za týchto skutkových okolností napadnuté rozhodnutie žalovaného je i podľa názoru odvolacieho súdu vydané na základe riadne a dostatočne zisteného skutočného stavu. Preto ak krajský súd dospel k právnomu záveru totožnému so záverom správnych orgánov oboch stupňov a rozhodol, že preskúmanými rozhodnutiami žalovaného správneho orgánu nedošlo k porušeniu zákona a chránených záujmov žalobcu, tento jeho názor považoval aj odvolací súd, z dôvodov uvedených vyššie, za správny. Po preskúmaní predloženého spisového materiálu a postupu a rozhodnutia krajského súdu odvolací súd dospel k záveru, že krajský súd dostatočne podrobne a presne zistil skutkový stav a vysporiadal sa so všetkými relevantnými námietkami žalobcu.

Skutočnosti, ktorými žalobca v odvolaní spochybňuje predmetné rozhodnutie krajského súdu, neboli zistené v odvolacom konaní. Tieto boli vo veľkej časti totožné s námietkami, ktoré žalobca namietal už v prvostupňovom konaní a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal.

Z uvedených dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaniu žalobcu nevyhovел a s prihliadnutím na všetky individuálne okolnosti daného prípadu rozsudok Krajského súdu v Košiciach ako vecne správny podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

O trovách konania rozhodol súd podľa § 250k ods. 1 OSP a účastníkom ich náhradu nepriznal, nakoľko žalobca v konaní nebol úspešný, a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprináleží.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.