

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/61/2017
Identifikačné číslo spisu: 1015202171
Dátum vydania rozhodnutia: 21.11.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:1015202171.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu (sudca spravodajca) a členiek senátu JUDr. Sone Langovej a JUDr. Anny Peťovskej, PhD. v právnej veci sťažovateľa (pôvodného žalobcu): Hutní montáže, a. s. so sídlom Ruská 1162/60, 70383 Ostrava - Vítkovice, Česká republika, organizačná zložka zahraničnej právnickej osoby Hutní montáže, a. s. so sídlom Kominárska 2, 4, 831 04 Bratislava, zastúpený: Javor - Tokár AK. s. r. o. so sídlom Stará Vajnorská cesta 37, 831 04 Bratislava, proti pôvodnému žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 21201716/2015 zo dňa 09. 11. 2015, v konaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S 332/2015-95 zo dňa 07.02.2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S 332/2015-95 zo dňa 07.02.2017 z r u š u j e a v e c v r a c i a Krajskému súdu v Bratislave na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave zamietol žalobu sťažovateľa o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 21201716/2015 zo dňa 09. 11. 2015, ktorým žalované Finančné riaditeľstvo SR 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 potvrdilo rozhodnutie číslo 20690876/2015/9104403 zo dňa 18.08.2015, ktorým Daňový úrad Bratislava podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov vyrubil sťažovateľovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2012 v sume 35 980,27 €.

2. Krajský súd v odôvodnení uviedol, že v danej veci išlo o dodávku havarijných opráv hydrotechnických zariadení regulačných uzáverov vtokov a výtokov ľavej plavebnej komory SVD Gabčíkovo - Nagymáros, pričom pre vznik daňovej povinnosti nie je podstatné, že sa mali tieto práce realizovať subdodávateľský, ale to, že nikdy nebolo preukázané, že skutočne realizované boli a kým. Krajský súd v Bratislave po preskúmaní veci dospel k záveru, že Daňový úrad v Bratislave ako správca dane dostatočne a spoľahlivo zistil skutkový stav veci v zmysle daňového poriadku, postupoval v úzkej

súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami. Súd mal za preukázané, že žalobca si nespĺnil zákonnú povinnosť ustanovenú v § 24 ods. 1 Daňového poriadku a nepreukázal, že práce opravy hydrotechnických zariadení regulačných vtokov a výtokov ľavej plavebnej komory vodného diela Gabčíkovo - Nagymáros boli reálne uskutočnené. Súd po preskúmaní rozhodnutia nezistil žiadne hmotnoprávne ani procesné pochybenie správcu dane pri vykonaní kontroly ani pri vydaní prvostupňového rozhodnutia. Taktiež žalovaný sa vysporiadal so všetkými námietkami, ktoré žalobca uviedol v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu orgánu verejnej správy, a preto žalobu ako nedôvodnú v zmysle § 190 SSP zamietol.

3. Proti tomuto rozsudku podal sťažovateľ (pôvodný žalobca) v zastúpení advokátom včas kasačnú sťažnosť. Namietal, že dôkazné bremeno nebolo unesené zo strany správcu dane, pretože šetrením žalobcovi nepreukázal, že dodávka prác spoločnosťou HYDRO-EKO-STAV, s.r.o. uskutočnená nebola. Správca dane preukázal výlučne skutočnosť, že nevie preveriť subdodávateľov na konci reťazca a na základe tejto skutočnosti nie je možné vyvodit' kvalifikovaný právny záver, že práce neboli spoločnosťou HYDRO-EKO-STAV, s.r.o. dodané. Správca dane, rovnako aj žalovaný však dôkaznú núdzu správcu dane pripisujú na ťarchu žalobcu a vykladajú dôkazné bremeno žalobcu extenzívne, keď požadujú, aby žalobca preukazoval subdodávateľov svojho dodávateľa, pretože len tak (ako to vyplýva z podstaty tvrdení žalobcu aj správcu dane) vie žalobca preukázať realnosť dodaní spoločnosťou HYDRO-EKO-STAV, s.r.o. Túto skutočnosť môže správcovi dane preukázať výlučne spoločnosť HYDRO-EKO-STAV s.r.o., resp. K&C STAV, s.r.o., pretože sporní subdodávatelia na konci reťazca boli jej dodávateľmi. Ak však správca dane považuje vo vzťahu k žalobcovi za spornú, je povinný preukázať, že práce žalobcovi HYDRO-EKO-STAV s.r.o. nedodala.

4. Sťažovateľ ďalej namietal, že hoci sa krajský súd stotožnil s právnym názorom žalovaného, že žalobca neunesol svoje dôkazné bremeno z dôvodu, že žalobca nepreukázal, kto práce na Vodnom diele Gabčíkovo - Nagymaros skutočne fyzicky vykonal (viď bod 5 čl. I. kasačnej sťažnosti), v závere svojho odôvodnenia súd formuluje celkom iný skutkový záver zakladajúci dôvod neunesenia dôkazného bremena žalobcom. Z obsahu bodu 5 čl. I. kasačnej sťažnosti je zrejmé, že súd nemá za preukázané samotné realizovanie predmetných prác, t.j. skutočnosť, či práce vôbec uskutočnené boli. Ide však o dva odlišné skutkové deje. Ak krajský súd spochybňuje samotnú existenciu vykonaných prác, je úplne irelevantným riešenie otázky, kto práce fyzicky vykonal. Podmienkou sine qua non pre riešenie otázky stotožnenia konkrétnej osoby, ktorá práce vykonal je záver o realnosti uskutočnenia týchto prác. Osoba vykonávateľa prác preto môže byť spornou výlučne v situácii, ak je nepochybné, že práce uskutočnené boli.

5. Pôvodný žalovaný vo vyjadrení zo dňa 15.05.2017 ku kasačnej sťažnosti uviedol, že v zmysle § 24 ods. 1 písm. a) daňového poriadku daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní. V daňovom priznaní za kontrolované zdaňovacie obdobie si kontrolovaný daňový subjekt uplatnil právo na odpočítanie dane z faktúry č. 9/2012, vznik daňovej povinnosti 19.12.2012 za montážne práce - oprava vtoku č. 4 ľavej plavebnej komory na základe zmluvy o dielo č. NOBJC 01515 zo dňa 08.10.2012, základ dane v sume 179 901,34 eura, DPH v sume 35 980,27 eura, celkom k úhrade 215 881,61 eura od dodávateľa HYDRO-EKO-STAV s.r.o. Oprávnenosť takto uplatneného odpočítania dane v sume 35 980,27 eura bol teda daňový subjekt v zmysle § 24 daňového poriadku jednoznačne povinný preukázať.

6. V zmysle zákona o DPH je predmetom dane dodanie tovaru alebo poskytnutie služby, t.j. pre vznik daňovej povinnosti, následného práva na odpočítanie dane a pre celkové správne určenie dane je podstatné, aby fakturovaná služba, v tomto prípade fakturované opravy na VDG boli skutočne poskytnuté. V predmetnom prípade sa ani detailne vykonaným šetrením správcu dane v reťazci dodávateľov nikdy nepodarilo identifikovať osoby, ktoré mali fakturované práce reálne vykonať, na základe čoho správca dane oprávnenne spochybnil samotnú realnosť deklarovaných plnení. Je celkom irelevantné, že správca dane nevyzval daňový subjekt výzvou v zmysle § 24 ods. 1 písm. b) daňového poriadku na predloženie dokumentov, ktoré by v zmysle uzatvorenej zmluvy preukazovali realnosť fakturovaných služieb, keď základnou povinnosťou daňového subjektu bolo toto preukázať v zmysle § 24 ods. 1 písm. a) daňového poriadku aj bez akejkoľvek výzvy. Súčasne konštatoval, že zistenie

správneho orgánu je kompatibilné s informáciami, obsiahnutými v žiadosti o poskytnutie informácií Krajského riaditeľstva PZ v Bratislave, odbor kriminálnej polície - dožiadanie č. KRPZ-BA-OKP3-78-014/2014 zo dňa 11.02.2014 (viď č. 37 v spise) a dodatočnými informáciami, vyplývajúcimi z odpovede MV SR, KRPZ, odbor kriminálnej polície č. KRPZ-BA-OKP3-203-047/2017 zo dňa 06.02.2017 (dodatočne doručenej do spisu na KS v BA dňa 07.02.2017).

7. Podľa § 462 ods. 1 SSP ak kasačný súd po preskúmaní zistí dôvodnosť kasačnej sťažnosti, rozhodne o zrušení napadnutého rozhodnutia a podľa povahy vráti vec krajskému súdu na ďalšie konanie alebo konanie zastaví, prípadne vec postúpi orgánu, do ktorého pôsobnosti patrí.

8. Preskúmaním obsahu administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že Vodohospodárska výstavba, š.p. Bratislava listom zo dňa 17.7.2015 potvrdila, že vystavila zmluvu na havarijnú opravu vtokov č. 2, 3, 4 a výtoku č. 1 (podpísané dňa 05.10.2012). Práce prebiehali od 18.03.2013 a boli fakturované po častiach, vždy po ukončení opravy jednotlivého vtoku/výtoku. Po ukončení dodávky bol oprávnenými osobami oboch zmluvných strán podpísaný preberací protokol. Najvyšší súd konštatuje, že z obsahu spisu je zrejmé, že išlo o havarijnú opravu vtokov. Žalobca disponoval materiálnou existenciou plnenia, čo potvrdil odberateľ Vodohospodárska výstavba, š.p. Keďže išlo o havarijné opravy vtokov, v súčasnosti fyzicky overiť vykonanie týchto prác nie je možné. Podstatnou okolnosťou je, že vec bol preverovaná políciou - odpoveď MV SR Krajského riaditeľstva PZ V Bratislave na žiadosť Finančného riaditeľstva pod č. KRPZ-BSA-OKP-203-047/2017 vo veci podozrenia zo spáchania trestného činu podvodu v zmysle § 221 ods. 1, 4 Trestného zákona a skresľovania údajov hospodárskej a obchodnej evidencie v zmysle § 259 ods. 1 písm. c/ zák. č. 300/2005 Z.z. Trestného zákona. Zo spisu nie je zrejmé, či vo veci bolo začaté trestné stíhanie a či sa podozrenie zo spáchania trestného činu preukázalo.

9. V ďalšom konaní je nevyhnutné, aby krajský súd zistil, či výsledkom preverovania polície bolo začaté trestné stíhanie pre konkrétny skutok vo veci a v akom štádiu je trestné konanie. Tieto dôkazy je potrebné doplniť do spisu. Pokiaľ by dôkazy zistené políciou neboli spôsobilé na začatie trestného stíhania vo veci, možno vychádzať iba zo skutočnosti, že tieto stavebné práce mali havarijný charakter opravy vtoku. Zakrytý charakter stavebných prác neumožňuje realizovať dodatočne dôkazné bremeno žalobcovi, ktorý bol v rade posledným dodávateľom a disponoval existenciou materiálneho plnenia, čo potvrdil objednávateľ. Na základe doterajšieho obsahu spisu táto transakcia nevykazuje znaky typického reťazového podvodu na DPH s určitými komoditami ako sú napr. kryštálový cukor, mäso a pod.

10. Najvyšší súd konštatuje, že z rozhodovacej činnosti je senátu známa skutočnosť, že dodávanie stavebných prác (vykonanie diela) subdodávateľsky je obvyklým, štandardným spôsobom podnikania, kedy objednávateľ nemá zákonnú ani zmluvnú možnosť kontrolovať, ktoré konkrétne osoby v reťazci subdodávateľov tieto práce vykonali. Senát poukazuje na list spoločnosti HYDRO-EKO-STAV, s.r.o. Košice zo dňa 15.09.2015 (čl. 63 spisu) adresovaný žalobcovi (ktorým odmietol svojmu obchodnému partnerovi poskytnúť ďalšie doklady v súvislosti s daňovou kontrolou) s tým, že zdokladoval uhradenie predmetnej DPH.

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

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.