

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Sžf/46/2013
Identifikačné číslo spisu:	3012200882
Dátum vydania rozhodnutia:	30.10.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Milan Morava
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:3012200882.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členiek senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Petry Príbelovej, PhD., v právnej veci žalobcu: obchodnej spoločnosti UNIPRINT, s.r.o., so sídlom v Považskej Bystrici, Nová č. 2419, zastúpenej JUDr. Eugenom Kostovčíkom, advokátskou kanceláriou so sídlom v Košiciach, Gelnická 33, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom v Bratislave, Vázovova 2, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/1229598/2012/5050-r zo dňa 25. októbra 2012, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/44/2012-77 zo dňa 19. februára 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/44/2012-77 zo dňa 19. februára 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 Trenčíne podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č.1100306/1/1229598/2012/5050-r zo dňa 25. októbra 2012. Týmto rozhodnutím žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trenčín, pobočka Považská Bystrica (ďalej len „správca dane“) č. 9312401/5/1792581/2012 zo dňa 17. júla 2012, ktorým správca dane nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie september 2004 v sume 2 730,06 € s odôvodnením, že žalobca neunesol dôkazné bremeno pri preukazovaní skutočností dodania tovaru od dodávateľa obchodnej spoločnosti FARAON, s.r.o. a preto mu nevzniklo právo na odpočítanie DPH.

Krajský súd v Trenčíne posudzujúc správnosť záverov daňových orgánov pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovení § 49 ods. 1, 2 a § 51 ods. 1 písm. a/ zák.č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) a dospel k záveru, že vo veci bol dostatočne zistený skutkový stav a prijatý správny právny názor.

Ďalej sa krajský súd podrobne zaoberal jednotlivými námietkami a tvrdeniami žalobcu, ako aj argumentmi, majúcimi za cieľ najmä odôvodniť neplnenie si dôkaznej povinnosti, najmä námietku žalobcu k použitiu dôkazov z trestného konania, ktoré podľa jeho názoru znižujú štandard práv daňového subjektu. Krajský súd túto námietku nepovažoval za dôvodnú, pretože išlo o zákonne získané dôkazy, ku ktorým sa žalobca po oboznámení mohol vyjadriť, takže štandard jeho práv nebol znížený. Uviedol, že obmedzenie zásady priamosti dokazovania zákon pripúšťa, pričom zápisnica o výpovedi je verejná listina. Nestotožnil sa s tvrdením žalobcu, že výpovede konateľa dodávateľa p. E. zo dňa 10.01.2008 a svedka J. G. zo dňa 17.01.2008 uskutočnené pred orgánmi činnými v trestnom konaní, boli rozhodujúcimi dôkazmi pre závery správcu dane vzhľadom na rozsah dôkazov. Krajský súd uviedol, že neobstojí námietka žalobcu ohľadom posudzovania dôkazov daňovými orgánmi, ktoré by podľa názoru žalobcu nemalo byť v súlade s § 2 ods. 3 zákona o správe daní a poplatkov. Podľa názoru Krajského súdu práve hodnotenie dôkazov žalobcom je nelogické a jeho závery smerujú k tomu, aby získal odpočet dane.

Krajský súd uviedol, že sa stotožnil s hodnotením dôkazov daňovými orgánmi a prijatými právnymi závermi, podľa ktorých konatelia dodávateľa popreli uskutočňovanie obchodu so žalobcom a aj napriek skutočnosti, že splnomocnenec dodávateľa p. S. U. potvrdil dodanie tovaru žalobcovi, tento nevedel preukázať pôvod tovaru. Stotožnil sa s argumentáciou žalovaného, podľa ktorého mal preukázané, že sa malo jednať o fiktívne obchody, t.j. podpisovanie dokladov za províziu bez toho, bez toho, aby bol tovar reálne dodaný. Krajský súd v závere uviedol, že aj napriek tomu, že žalobca predložil faktúry, skladové karty, doklady o výdaji tovaru zo skladu, žalobca hodnoverne nepreukázal nadobudnutie tovaru od dodávateľa uvedeného na faktúrach. Dodal, že u dodávateľa nebolo dostupné účtovníctvo, čo znemožňovalo preverenie skutkového stavu a zároveň účtovníctvo žalobcu nie je dôkazom reálneho dodania tovaru spoločnosťou FARAON, s.r.o.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250k OSP tak, že neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podala v zákonnej lehote odvolanie žalobca žiadajúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného a vec mu vráti na ďalšie konanie. Žalobca namietal, že rozsudkom Krajského súdu v Trenčíne, č.k. 11S/44/2012-77 zo dňa 19. februára 2013 došlo k porušeniu základného práva žalobcu na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR a práva na spravodlivý proces podľa čl. 6 ods. Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, ktoré je previazané s porušením základného práva na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 Ústavy SR. Uviedol, že rozhodnutie krajského súdu napáda v celom rozsahu.

Poukázal na to, že požiadavky uvedené v predmetných článkoch a v ustanovení § 157 ods. 2 OSP nemôžu byť naplnené tým, že súd jednostranne obhajuje závery správnych orgánov bez toho, aby výsledok konfrontácie záverov žalovaného a záverov žalobcu predstavil zákonne konformným spôsobom. Zdôraznil, že uvedeným spôsobom sa stavia napadnuté rozhodnutie do roviny nepreskúmateľnosti. Poukazoval na arbitrárnosť rozhodnutia krajského súdu, nakoľko súd prvého stupňa nezdôvodnil svoj právny záver zo všetkých zákonných hľadísk, ktoré v danej veci prichádzajú do úvahy. V tejto súvislosti zdôraznil, že je otázne, na základe čoho krajský súd vyslovil záver, že v danom prípade neboli splnené zákonné podmienky na odpočítanie dane, nakoľko krajský súd vo svojom rozhodnutí z 14.5.2008 dospel k záveru, že u žalobcu sú dané zákonné podmienky na odpočítanie dane a ak správne orgány dospel k inému záveru, tento záver nie je v súlade so zákonom. Namietal, že súd prvého stupňa sa nevysporiadal s otázkou posudzovania dôkazov v prospech žalobcu. Uviedol, že nemal dôvod pochybovať o tom, či podnikateľský subjekt, s ktorým uzatvára obchodný vzťah, je funkčný a či riadne uskutočňuje podnikateľskú činnosť, pretože dodávateľa na základe splnomocnenia zastupoval p. S. U., ktorý dodával tovar, vyhotovoval a preberal doklady a finančné prostriedky. Na záver uviedol, že je v rozpore s nezávislosťou súdu, ak súd pred skúmaním zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy uprednostňuje záujem štátu založený na inkase dane, bez ohľadu na rešpektovanie práv a právom

chránených záujmov tých osôb, ktoré platia tieto dane. Krajský súd podľa jeho názoru svojím právnym záverom zakladá systém zodpovednosti bez zavinenia, ktorý prekračuje rozsah nevyhnutný na ochranu práv verejných financií. Dodal, že takýmto prístupom sa značne oslabuje viera subjektov, ktoré dane platia, v princípy právneho štátu, ktorého súčasťou sú tradičné hodnoty, ako je viera v právo a spravodlivosť.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení zo dňa 24.04.2013 na odvolanie žalobcu uviedol, že sa plne stotožňuje s vysloveným právnym názorom krajského súdu a navrhol preto napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa potvrdiť. Uviedol, že sa v plnom rozsahu pridrižiava písomného vyjadrenia, ktoré bolo zaslané k žalobe, keďže odvolanie neobsahuje žiadne nové relevantné skutočnosti, ku ktorým by sa žalovaný už nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 prvá veta OSP a § 212 ods. 1 OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.supcourt.gov.sk, www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. č1100306/1/1229598/2012/5050-r zo dňa 25. októbra 2012, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trenčín, pobočka Považská Bystrica, č. 9312401/5/1792581/2012 zo dňa 17. júla 2012, ktorým správca dane nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 2004 v sume 2 730,06 €.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Jednou zo základných zásad daňového konania je v zmysle zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“) zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti, vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiskálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Podľa § 29 ods. 1 zákona o správe daní dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Podľa § 29 ods. 2 zákona o správe daní, správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 4 zákona 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 subjektami a doklady k nim.

Podľa § 29 ods. 8 zákona 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 § 49 ods. 1 zákona o DPH právo odpočítat daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákon o DPH, platiteľ môže odpočítat od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ, s výnimkou podľa odsekov 3 a 6. Platiteľ môže odpočítat daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) mal obsahu pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu za preukázané, že žalobca v konaní nepredložil relevantný dôkaz o tom, že skutočne došlo k dodávke tovaru - papiera nižšej kvality, spoločnosťou FARAON, s.r.o.. Uskutočnenie zdaniteľného plnenia je základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane. V prípade, ak zdaniteľné plnenie podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry, ako aj preukazovanie zaplatenia týchto súm, nie sú predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarcu požaduje (pre ľahkú zneužitelnosť), aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre.

Pokiaľ žalobca v odvolaní namietal nedostatočne zistený skutkový stav krajským súdom, najvyšší súd k tejto námietke dáva žalobcovi do pozornosti, že v konaniach o žalobách (§ 247 a nasl. OSP) súd zásadne skúma predovšetkým dôvodnosť žaloby, pričom pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 veta prvá OSP). Preto v správnom súdnictve súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1, veta druhá OSP). Za nevyhnutné dôkazy treba považovať tie, ktorých vykonanie slúži účelu správneho súdnictva, ktorý je stanovený v § 244 OSP. Je tomu tak preto, že úlohou súdu v správnom súdnictve nie je nahrádzať činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového stavu, ale len preskúmať „zákonnosť“ ich rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy. Správny súd „nie je súdom skutkovým“, ale je súdom, ktorý (s výnimkou vecí v tzv. plnej jurisdikcii - § 250i ods. 2 OSP) posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy.

Najvyšší súd si nemohol osvojiť ani argumentáciu žalobcu, že splnil všetky zákonné predpoklady na odpočet DPH. V tejto súvislosti je potrebné uviesť, že konateľ dodávateľa nemal vedomosť o tom, že by spoločnosť dodávateľa žalobcu FARAON, s.r.o. vôbec vykonávala obchodnú činnosť, nevedla účtovníctvo, pričom sa malo jednať o tzv. fiktívne obchody. Najvyšší súd sa stotožňuje so záverom vysloveným prvostupňovým súdom, ktorý mal za preukázané, že konatelia dodávateľa popreli uskutočňovanie obchodu so žalobcom, aj napriek skutočnosti, že splnomocnenec dodávateľa potvrdil dodanie tovaru žalobcovi, avšak nevedel preukázať pôvod tovaru, čo predstavuje rozhodujúcu skutkovú súvislosť pri právnom posúdení veci.

V danom prípade dôkazná povinnosť v daňovom konaní leží na daňovom subjekte, ako vyplýva z ustanovenia § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. Žalobca (daňový subjekt) však aj napriek výzve správcu dane nezrejmil v daňovom konaní sporné skutočnosti a nepredložil žiadne dôkazy na preukázanie uskutočnenia predmetov fakturácie a z tohto dôvodu nemohla byť v daňovom konaní overená pravdivosť údajov na spochybnených faktúrach. Daňové orgány preto vychádzali z dôkazov zhromaždených nielen v daňovom ale aj v trestnom konaní a na ich základe dospeli k záveru, že daňový subjekt nepreukázal uskutočnenie premetu fakturácie a splnenie podmienok nároku na odpočet dane, ako aj vynaloženie finančných prostriedkov a ich súvislosť so zdaniteľnými príjmami. Podľa názoru najvyššieho súdu daňové orgány postupovali pri vyhodnotení dôkazov v súlade s vyššie uvedenou zásadou voľného hodnotenia dôkazov, prihliadali na všetky dôkazy, ktoré v daňovom konaní vyšli najavo, pričom vykonali všetky úkony s cieľom odstrániť existujúce rozpory v dôkazoch. Záver, ku ktorému dospeli, je výsledkom logickej úvahy a ich rozhodnutie nevybočilo z medzí a hľadísk stanovených zákonom.

Najvyšší súd v konaní žalovaného správneho orgánu teda nezistil ani takú vadu, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého správneho rozhodnutia (§ 250j ods. 3 OSP), v dôsledku čoho nemožno konštatovať, že napadnuté rozhodnutie správneho orgánu alebo jeho postup nie je v súlade so zákonom. Nepochybil preto krajský súd, ak žalobu zamietol.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci a preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 OSP potvrdil stotožniac sa v zásade aj s dôvodmi jeho rozhodnutia (§ 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), nakoľko pri nedostatku žalobných dôvodov pre zrušenie napadnutého rozhodnutia nezistil ani okolnosti, ku ktorým by musel prihliadať z úradnej povinnosti.

O náhrade trov odvolacieho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP, nakoľko žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha.

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 1.5.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné