

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžf/14/2016
Identifikačné číslo spisu: 1013200478
Dátum vydania rozhodnutia: 26.04.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:1013200478.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: eD' system Slovakia, s.r.o., so sídlom Pestovateľská 9, Bratislava, IČO: 36 413 658, zastúpeného advokátskou kanceláriou agner & partners s.r.o., so sídlom Špitálska 10, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/15504/2013/5003 z 10. januára 2013, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S/64/2013-62 z 20. novembra 2015 takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S/64/2013-62 z 20. novembra 2015 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

Rozsudkom č. k. 6S/64/2013-62 z 20. novembra 2015 Krajský súd v Bratislave zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/15504/2013/5003 z 10. januára 2013, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 9900403/5/2646361/2012/Dur z 24. septembra 2012, ktorým bol žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2009 v sume 43 263 Eur z dôvodu, že žalobca porušil § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“).

Žalovaný svoje rozhodnutie odôvodnil tým, že žalobca síce predložil správcovi dane formálne bezchybné doklady o nákupe tovaru od tuzemského dodávateľa G.I.D. s.r.o. a o jeho následnom predaji pre odberateľov identifikovaných pre daň v Maďarsku (PADULA SOFT Kft. a PLANET KER Kft.), avšak daňovou kontrolou nebolo preukázané, že obchodné transakcie sa uskutočnili tak, ako ich deklaroval

žalobca. Žalovaný poukázal na to, že tak tuzemský dodávateľ žalobcu (spoločnosť G.I.D. s.r.o.) ako aj následní odberatelia v Maďarsku (PADULA SOFT Kft. a PLANET KER Kft.) sú nekontaktní, a preto nebolo možné preveriť reálnosť dodávky tovaru. Žalovaný tiež uviedol, že dodávky za spoločnosť žalobcu realizoval A. pričom pri preverovaní realizovaných A. aj v iných prípadoch bol tuzemský dodávateľ nekontaktný a zároveň nekontaktný bol aj zahraničný odberateľ z Európskej únie, pričom žalobca si od tuzemského dodávateľa uplatnil právo na odpočítanie dane a predaj tovaru oslobodil od dane z pridanej hodnoty v zmysle § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. Podľa žalovaného správca dane postupoval správne, keď žalobcovi nepriznal právo na odpočítanie dane na základe sporných dodávateľských faktúr.

Krajský súd po preskúmaní napadnutého rozhodnutia dospel k záveru, že postup a rozhodnutie žalovaného boli v súlade so zákonom a námietky žalobcu neodôvodňujú zrušenie napadnutého rozhodnutia. V odôvodnení rozsudku na námietku žalobcu, že správca dane počas prerušenia daňovej kontroly vykonával dokazovanie, nakoľko zaslal G. a B. výzvy na podanie svedeckých výpovedí a týmito úkonmi fakticky pokračoval vo výkone daňovej kontroly, čím prekročil zákonom stanovenú dobu trvania daňovej kontroly, krajský súd uviedol, že žalovaný zrozumiteľne vysvetlil, že namietané úkony správca dane realizoval mimo rámca daňovej kontroly, a to na základe požiadavky maďarskej daňovej správy o medzinárodnú výmenu informácií. Svedectvá menovaných osôb daňové orgány v predmetnom daňovom konaní nepoužili a žiadne zo skutkových zistení správcu dane, resp. žalovaného sa podľa odôvodnení preskúmaných rozhodnutí neopierajú o stanoviská týchto osôb. Dĺžka predmetnej daňovej kontroly preto bola podľa názoru krajského súdu v súlade s § 15 ods. 17 zákona č. 511/1992 Zb., pričom inštitúty predĺženia a prerušenia daňovej kontroly boli použité v medziach zákona (§ 15 a § 25a zákona č. 511/1992 Zb.).

Ohľadom neuznania práva žalobcu na odpočet dane z pridanej hodnoty sa krajský súd stotožnil so zisteniami správcu dane a žalovaného a s ich závermi o porušení ustanovenia § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., pričom krajský súd vychádzal zo zistených pochybností, ktoré vzišli zo záverov z vykonaného dokazovania dodávky daného tovaru od žalobcovho dodávateľa obom jeho maďarským odberateľom. Poukázal na osobu A., ktorý mal danú obchodnú transakciu v mene žalobcu zabezpečovať (na základe mandátnej zmluvy), pričom A. vystupoval vo viacerých nejasných obchodných transakciách, u žalobcu už nepracuje a e-mailovú korešpondenciu z roku 2009, z ktorej mohol priebeh obchodov byť ozrejmý, žalobca už nearchivuje. Krajský súd poukázal aj na zistenia vyplývajúce z medzinárodnej výmeny daňových informácií, podľa ktorých dodávky tovaru pre maďarských odberateľov - spol. PADULA SOFT Kft. a PLANET KER Kft. nebolo možné preveriť, pričom maďarská daňová správa oboch odberateľov považuje za zmiznutého obchodníka.

Z priebehu daňovej kontroly vzišli podľa názoru krajského súdu tak závažné pochybnosti o reálnosti dokladmi žalobcu preukazovaných obchodných dodávok tovarov, že bolo povinnosťou žalobcu preukázať ich skutočné realizovanie ďalšími dôkazmi, čo však žalobca neurobil. Samotná existencia formálnych dokladov ešte nepreukazuje reálnu podstatu obchodnej operácie a jej ekonomický účel. Krajský súd uviedol, že orgány daňovej správy od žalobcu nepožadovali doklady, ktoré by mal on zabezpečiť od ktoréhokoľvek daňového subjektu (svojho dodávateľa alebo odberateľov) v kontrolovanom obchodnom reťazci. Samotná skutočnosť, že tieto doklady boli v rámci dožiadaní preverované, ako i iné súvisiace daňové doklady preukazujúce realizáciu zdaniteľných plnení medzi jednotlivými spoločnosťami zúčastnenými obchodného reťazca, neznamena, že bolo povinnosťou žalobcu predkladať v daňovom konaní v súvislosti s preverovaním jeho nároku na nadmerný odpočet takéto daňové doklady týkajúce sa iných subjektov. Správca dane nepochybne mal právo preveriť existenciu obchodov a dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti, avšak nemal povinnosť žalobcovi napovedať, akým spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov rozsiahleho dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení, že skutočne k danej obchodnej transakcii došlo tak ako to deklaroval. Dôkazne bremeno a dôkazy potvrdzujúce, že predmetné obchody sa reálne uskutočnili, bolo na žalobcovi.

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca a navrhol, aby Najvyšší súd

Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave zmenil tak, že napadnuté rozhodnutie žalovaného zruší a vec mu vráti na ďalšie konanie. V odvolacích dôvodoch namietal, že krajský súd sa v odôvodnení rozsudku so žalobnými námietkami nevysporiadal a nie je zrejmé, z akých dôvodov krajský súd námietky žalobcu nebral do úvahy. Obmedzil sa len na stotožnenie sa so zisteniami a závermi žalovaného. Krajský súd formálne poukázal na vykonané dokazovanie prostredníctvom medzinárodnej výmeny daňových informácií, avšak náležite nevyhodnotil námietku, že zo skutočnosti, že spoločnosti maďarských odberateľov boli v roku 2011 nedostupné, nemožno vyvodit' záver, že týmito spoločnosťami neboli v roku 2009 realizované dodávky tovaru. Krajský súd sa rovnako ako žalovaný nevysporiadal s výsledkami preverenia realizácie prepravy tovaru vykonaného priamo u prepravcu, pričom výsledky tohto dokazovania priamo preukazujú realizáciu sporných obchodných dodávok.

Prvostupňový súd sa tiež nevysporiadal so žalobnou námietkou, že z napadnutého rozhodnutia nie je zrejmé, aké konkrétne prípady nekontaktnosti dodávateľov a odberateľov žalobcu v prípade obchodov zabezpečovaných A. mal žalovaný na mysli, pričom žalobca poukázal na to, že v rámci daňovej kontroly boli preverené aj iné obchodné transakcie vybavované A., pri ktorých neboli žalobcovi vytknuté nedostatky.

Žalobca poukázal na to, že aj keď v predmetnom prípade nebola preukázaná existencia kolotoča fiktívnych zdaniteľných plnení, v ktorom by sa ocitol žalobca, krajský súd aj napriek tomu spolu so žalovaným konštatuje, že žalobca nepreukázal opatrenia a starostlivosť, ktorými mal zabrániť ocitnutiu sa v kolotoči fiktívnych zdaniteľných plnení. Spochybnil tiež záver o tom, že výpovede svedkov G. a B. podané v čase prerušenia daňovej kontroly neboli súčasťou úkonov vykonaných v rámci daňovej kontroly, ale len výsledkom vybavovania žiadosti maďarskej daňovej správy o medzinárodnú výmenu informácií. Podľa názoru žalobcu v dôsledku vyžiadania týchto svedeckých výpovedí došlo k ukončeniu prerušenia daňovej kontroly, ktorá tak prekročila zákonom ustanovenú maximálnu dobu trvania.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhol rozsudok krajského súdu potvrdiť s tým, že sa pridrižiava obsahu svojho vyjadrenia k žalobe.

Dňom 1. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok upravujúci v zmysle § 1 písm. a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho a rozhodujúceho v správnom súdnictve, a v zmysle § 1 písm. b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Podľa § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací, podľa § 10 ods. 2 v spojení s § 250ja O.s.p., preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu je dôvodné.

Podľa § 157 ods. 2 O.s.p. v odôvodnení rozsudku súd uvedie, čoho sa navrhovateľ (žalobca) domáhal a z akých dôvodov, ako sa vo veci vyjadril odporca (žalovaný), prípadne iný účastník konania, stručne, jasne a výstižne vysvetlí, ktoré skutočnosti považuje za preukázané a ktoré nie, z ktorých dôkazov vychádzal a akými úvahami sa pri hodnotení dôkazov riadil, prečo nevykonal ďalšie navrhnuté dôkazy a ako vec právne posúdil. Súd dbá na to, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

Podstata základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky spočíva v tom, že každý sa môže domáhať ochrany svojich práv na nezávislom a nestrannom súde. Tomuto právu zodpovedá povinnosť súdu nezávisle a nestranne vo veci konať tak, aby bola právu, ktorého porušenie sa namieta, poskytnutá ochrana v medziach zákonov. Výkladať a aplikovať zákony je v právomoci všeobecných súdov, pričom tento výklad nesmie byť arbitrárny a musí byť náležite

odôvodnený. Rozhodnutie súdu musí byť odôvodnené a musí byť z neho dostatočne zrejmé, na základe čoho súd dospel k svojmu rozhodnutiu. Aj keď nie je nevyhnutné, aby sa súd vysporiadal s úplne všetkými argumentmi účastníkov, vyjadrenie, ktoré bolo akceptované a malo rozhodujúci vplyv na výsledok sporu, musí byť zdôvodnené jasne a nepochybné.

Krajský súd pri odôvodňovaní napadnutého rozsudku nepostupoval v zmysle vyššie uvedených zákonných pravidiel. Odvolaciemu súdu nie je zrejmé, na základe akých skutkových okolností a dôkazov dospel krajský súd k svojmu záveru, a akým spôsobom na skutkový stav aplikoval relevantné ustanovenia právnych predpisov. Odôvodnenie rozsudku, keď sa súd len stotožní s postupom a rozhodnutím žalovaného správneho orgánu, bez toho, aby svoj záver podporil jasnou právnou argumentáciou, nemožno považovať za presvedčivé a zákonné. Najdôležitejšou časťou odôvodnenia rozsudku je právny názor konajúceho súdu, ktorý odôvodňuje výrok a umožňuje každému pochopiť, prečo konajúci súd vo veci rozhodol tak, ako rozhodol. Keďže výroku rozsudku nekorešponduje relevantné odôvodnenie, odvolací súd ani nemá možnosť posúdiť, či je rozhodnutie prvostupňového súdu vo výroku vecne správne.

Úlohou súdu v preskúmvacom konaní je posúdiť zákonnosť postupu a rozhodnutia správneho orgánu v medziach žaloby, pričom v danom prípade krajský súd týmto spôsobom vôbec nepostupoval a na žalobné námietky nereagoval relevantnou argumentáciou. Namiesto zrozumiteľného a logického vyhodnotenia argumentácie žalobcu sa krajský súd obmedzil len na vyslovenie súhlasu so závermi žalovaného správneho orgánu a na zopakovanie jeho konštatovaní či už z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia alebo z vyjadrenia k žalobe.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku svoje rozhodnutie vo veci síce podporuje rozsahom pomerne širokou argumentáciou, avšak jej obsahom sú v značnej miere len všeobecné konštatovania a závery o zásadách a pravidlách platných v daňovom konaní, t. j. kto vykonáva dôkazy, kto znáša dôkazné bremeno, akým spôsobom sú dôkazy vyhodnocované a pod. Na konkrétne vecné námietky žalobcu však krajský súd v odôvodnení rozsudku opomenul dať relevantnú odpoveď. Z rozsudku nie je možné zistiť, ako konkrétne krajský súd (a nie žalovaný, ktorého závery krajský súd reprodukoval) vyhodnotil námietky týkajúce sa svedeckých výpovedí počas prerušenia daňového konania, preukaznosti dodávky tovaru maďarským odberateľom, preverenia realizácie prepravy tovaru vykonaného priamo u prepravcu, a tiež námietky ohľadne obchodov zabezpečovaných A.

Ako vyplýva z uvedeného, odôvodnenie napadnutého rozsudku nemožno považovať za presvedčivé a zákonné. Svojím postupom krajský súd porušil právo žalobcu na spravodlivé súdne konanie a v konečnom dôsledku mu odňal možnosť konať pred súdom.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na vyššie uvedené podľa § 221 ods. 1 písm. f/ O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 vety druhej O.s.p. zrušil napadnutý rozsudok a vec podľa § 221 ods. 2 O.s.p. vrátil súdu prvého stupňa na ďalšie konanie bez toho, aby sa zaoberal meritom veci.

V ďalšom konaní krajský súd prejedná vec v medziach podanej žaloby a argumentácie žalovaného v napadnutom rozhodnutí, znova vo veci rozhodne a svoje rozhodnutie aj riadne a presvedčivo odôvodní. Súčasne súd prvého stupňa v novom rozhodnutí opätovne rozhodne o náhrade trov konania.

Poučenie:

Proti tomuto uzneseniu opravný prostriedok nie je prípustný.