

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžf/33/2016
Identifikačné číslo spisu: 9015010014
Dátum vydania rozhodnutia: 23.05.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Alena Adamcová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:9015010014.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Adamcovej a zo sudcov JUDr. Moniky Válašikovej, PhD. a JUDr. Jozefa Milučkého, v právnej veci žalobcu: Z. R., trvale bytom K. XXXX/XX, XXX XX K., t. č. R. XXXX/XX, XXX XX D., právne zastúpeného JUDr. Bernardom Medárom, advokátom, advokátska kancelária so sídlom v Humennom, Dubová 4, 066 01 Humenné, proti žalovanému: Ministerstvo financií Slovenskej republiky, so sídlom v Bratislave, Štefanovičova 5, 817 82 Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. MF/6766/2015-77 zo dňa 13.01.2014 (správne má byť rok 2015), konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/66/2015-197 zo dňa 12. apríla 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/66/2015-197 zo dňa 12. apríla 2016 p o t v r d z u j e .

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

I.
Konanie na prvostupňovom súde

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu a neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania podľa § 250k ods. 1 OSP nepriznal.

Podanou žalobou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. MF/6766/2015-77 zo dňa 13.01.2014 (správne má byť rok 2015) ako i rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“, príp. „daňový orgán prvého stupňa“) č. 1100305/1/466863/2014/5056 zo dňa 22.10.2014, ktorým finančné riaditeľstvo podľa § 76 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) zamietlo návrh žalobcu na povolenie obnovy

daňového konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/225/12850-78956/2011/990770-r zo dňa 03.08.2011. Žalovaný napadnutým rozhodnutím v rámci odvolacieho konania postupom podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku rozhodnutie finančného riaditeľstva potvrdil.

Predmetom obnovy konania malo byť vyššie uvedené právoplatne skončené daňové konanie, na základe ktorého bol žalobcovi dodatočne určený rozdiel dane na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie október 2007 v sume 2.366,32 Eur. Tento rozdiel dane vznikol tým, že správca dane na základe výsledkov daňovej kontroly DPH za predmetné zdaňovacie obdobie neuznal žalobcovi ním uplatnené právo na odpočítanie dane z faktúry vystavenej žalobcom č. 22/2007 zo dňa 20.10.2007, dátum dodania 20.10.2007, vo výške 375 200,- Sk, za montážne práce vykonané vo Fínsku pre odberateľa Konecranes Heavy Lifting Oy, Components, PL 669, 05801 Hyvinkää, Fínsko. V súvislosti s deklaroványm oslobodením od dane daňové orgány oboch stupňov v pôvodnom, právoplatne skončenom daňovom konaní, konštatovali porušenie § 51 v nadväznosti na § 49 ods. 1 a 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom do 30.09.2007 (ďalej len „zákon o DPH“), pretože si žalobca uplatnil právo na odpočítanie dane a odpočítal daň bez toho, aby došlo k vzniku daňovej povinnosti (uvedené práce nie sú predmetom dane), a bez toho, aby mal faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71 zákona o DPH (podľa citovaného ustanovenia sa faktúra vyhotovuje pri dodaní tovaru a služby v tuzemsku a montážne práce boli vykonané vo Fínsku).

Krajský súd uviedol, že po preskúmaní spisového materiálu, administratívneho spisu žalovaného ako aj oboch napadnutých rozhodnutí správnych orgánov dospel k záveru, že neboli zistené žiadne skutočnosti, ktoré by odôvodňovali zmenu alebo zrušenie napadnutého rozhodnutia. Žalovaný sa vo svojom rozhodnutí vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu, ktoré uviedol vo svojom odvolaní.

Súd sa stotožnil s právnym názorom žalovaného, že nebolo možné vyhovieť žalobcovmu návrhu na obnovu konania podľa ust. § 75 ods. 1 písm. a), b) daňového poriadku, pričom žalobca za novú skutočnosť alebo dôkaz, ktorý nemohol v pôvodnom konaní uplatniť bez svojho zavinenia a ktorý mohol mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a ako dôkazy preukazujúce nepravdivosť pôvodných dôkazov označil potvrdenie Konecranes Heavy Lifting Corporation firmy, podľa ktorého jeho pracovníci vyrobili žeriavové mačky, ktoré spoločnosť označila číslami a informáciou, že tieto boli následne predané a doručené mimo Fínska do krajín Pobrežie Slonoviny, Španielsko, Slovinsko, Maltská republika. Ďalej označil ako dôkaz znalecký posudok vyhotovený Ing. Jozefom Fedorom, súdnym znalcom v odbore ekonómia a manažment, odvetvie účtovníctvo a daňovníctvo, ktorý na základe potvrdenia fínskeho dodávateľa na základe tvrdení daňového subjektu posúdil miesto dodania služieb, ktoré je rozhodné pre určenie vzniku daňovej povinnosti a ako ďalší dôkaz uviedol vymáhanie tej istej dane, ktorej odpočet žalobcovi správca dane neuznal od dodávateľa Mariet s.r.o. Uvedené dôvody žalobcu boli v rozhodnutí žalovaného ako aj správneho orgánu prvého stupňa riadne vyhodnotené s tým, že nespĺňajú dôvody pre povolenie obnovy konania podľa § 75 ods. 1 písm. a), b) daňového poriadku. S týmto vyhodnotením sa súd v celom rozsahu stotožnil.

V danej veci bolo podstatné vysporiadať sa s otázkou a preukázať, či dodanie montážnych prác skutočne vykonala spoločnosť Mariet s.r.o. ako dodávateľ z ktorého dodávateľskej faktúry si žalobca uplatnil odpočet DPH a čo je základnou podmienkou pre vznik nároku na odpočet dane.

Súd mal zo spisovej dokumentácie preukázané, a to potvrdením fínskej spoločnosti Konecranes Heavy Lifting Corporation, že práce vykonali pracovníci žalobcu a nie pracovníci spoločnosti Mariet s.r.o. Táto skutočnosť vyplýva aj zo svedeckých výpovedí pracovníkov žalobcu, ktorí reálne tieto práce vykonávali.

Súd zistil, že žeriavové mačky po vykonaní montážnych prác zostali vo Fínsku a z Fínska boli prepravované do iných členských štátov a tretích štátov až vtedy, keď ich spoločnosť Konecranes Heavy Lifting Corporation dodala odberateľom do iných štátov v rámci jej iných dodávateľsko-odberateľských vzťahov, a preto sa nemohol v tejto veci uplatniť článok 55 Smernice Rady

2006/112/ES a ani ustanovenie § 16 ods. 7 zákona o DPH. Súd súhlasil s názorom žalovaného, že žalobca si mylne vykladá ust. § 16 ods. 7 zákona o DPH v dôsledku čoho sa domnieva, že predložením dodatočného potvrdenia fínskeho odberateľa o preprave žeriavových mačiek do iných krajín došlo k naplneniu podmienok pre určenie Slovenskej republiky ako miesta dodania služby, keďže žalobca sám seba považuje za odberateľa, ktorý je identifikovaný pre DPH v Slovenskej republike a za dodávateľa označuje Mariet s.r.o.

Súd mal za to, že žalobca v konaní o povolení obnovy konania nepredložil žiadne dôkazy, ktorými by preukázal, že k reálnemu uskutočneniu služby zo strany spoločnosti Mariet s.r.o. mohlo dôjsť, predložené potvrdenie fínskej spoločnosti ani znalecký posudok vypracovaný k otázke uplatnenia § 16 ods. 7 zákona o DPH nemali spôsobilosť naplniť podmienky pre povolenie obnovy konania ustanovené v § 75 ods. 1 písm. a), b) daňového poriadku. Tie dôkazy, ktoré predložil žalobca v návrhu na obnovu konania nemôžu mu privodiť rozhodnutie v danej veci v jeho prospech, nakoľko nepreukázal, že k reálnemu dodaniu služby montážnych prác došlo spoločnosťou Mariet s.r.o.

Ostatné dôvody, ktoré žalobca uviedol v žalobe sú súhlasné s tými, ktoré uviedol v odvolaní proti rozhodnutiu správneho orgánu prvého stupňa a s ktorými sa žalovaný podrobne zaoberal vo svojom druhostupňovom rozhodnutí. Súd sa plne stotožnil s jeho právnym názorom pokiaľ ide o námietku žalobcu, že správca dane vymáha tú istú daň z pridanej hodnoty od spoločnosti Mariet s.r.o., pričom súčasne neuznal možnosť jej odpočítania u daňového subjektu a mal za to, že vymáhanie nezaplatených dane nemôže byť posudzované ako nová skutočnosť, resp. dôvod na obnovu konania.

Pokiaľ žalobca v žalobe poukázal, že napadnuté rozhodnutie žalovaného nie je podpísané oprávnenou osobou konajúcou za žalovaného, ale iba nečitateľným podpisom, čo mohla byť taká vada konania žalovaného, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia, súd mal za to, že táto námietka žalobcu je irelevantná, nakoľko vysvetlenie, ktoré podal žalovaný vo svojom vyjadrení korešponduje s administratívnym spisom žalovaného, v ktorom sa nachádza poverenie na zastupovanie počas neprítomnosti generálnej riaditeľky sekcie zo dňa 09.01.2015, v ktorom splnomocňuje Z. C. R. na zastupovanie.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti Krajský súd v Bratislave po preskúmaní veci dospel k záveru, že správne orgány dostatočne zistili skutkový stav veci a tento aj po právnej stránke správne posúdili. Napadnuté rozhodnutie i postup žalovaného bol z pohľadu žalobných dôvodov v súlade so zákonom a nakoľko námietky žalobcu neodôvodňovali zrušenie napadnutého rozhodnutia, žalobu v celom rozsahu podľa § 250j ods. 1 OSP zamietol.

O trovách konania súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že neúspešnému žalobcovi právo na ich náhradu nepriznal.

II.

Odvolanie žalobcu, vyjadrenie žalovaného

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie z dôvodov podľa § 205 ods. 2 písm. a), b), c), d) a f) OSP a fakultatívnym petitom navrhol, aby odvolací súd rozsudok súdu prvého stupňa zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie daňového orgánu prvého stupňa a vec žalovanému vráti na ďalšie konanie, alebo aby odvolací súd zrušil rozsudok súdu prvého stupňa a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Zároveň si uplatnil právo na náhradu trov odvolacieho konania.

Žalobca v podanom odvolaní výslovne reagoval na vyjadrenie žalovaného sp. zn. MF/20219/2015-77 zo dňa 21. septembra 2015 k žalobe sp. zn. 5S/66/2015, ktoré označil v prevažnej miere za nepravdivé,

ďalej za neúplné a hlavne zavádzajúce. Vo vzťahu k napadnutému rozsudku žalobca namietal, že súd prvého stupňa bezdôvodne uveril tvrdeniam žalovaného a nevysporiadal sa riadne s dôvodmi žalobcu uvedenými v jeho žalobe a v jeho stanovisku k tomuto vyjadreniu žalovaného, pričom opakovane uvádzal argumentáciu zhodnú s obsahom žaloby.

Zopakoval dôvody na obnovu konania, ktoré videl v naplnení podmienky predpokladanej podľa § 71 ods. 1 písm. a) daňového poriadku, pričom za novú skutočnosť, ktorá mohla mať vplyv na výrok rozhodnutia a nemohla sa v pôvodnom konaní uplatniť bez zavinenia žalobcu, označil skutočnosť, že príslušný správca dane tú istú daň z pridanej hodnoty vo výške 71.288,- Sk z faktúry č. 22/2007, vyhotovenej dňa 20.10.2007, dátum daňovej povinnosti 20.10.2007, základ dane 375.200,- Sk, + 19 % daň z pridanej hodnoty za október 2007, vymáha aj od dodávateľa žalobcu, obchodnej spoločnosti MARIET s.r.o., Snina, nakoľko táto spoločnosť si túto daň riadne zaradila do svojho daňového priznania k dani z pridanej hodnoty za október 2007. Ďalej žalobca uviedol, že správca dane súbežne tú istú daň vo výške 71.288,- Sk za október 2007 vymáha na základe Dodatočného platobného výmeru Daňového úradu v Snine č. 705/230/5840/11/BiJ zo dňa 31. marca 2011, ktorý nadobudol právoplatnosť a vykonateľnosť rozhodnutím Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/225/12850-78956/2011/990770-r zo dňa 03.08.2011. Za protizákonnú novoobjavenú skutočnosť žalobca označil neprípustné a protizákonné súbežné vymáhanie tej istej dane aj od žalobcu.

Žalobca zároveň napádal nezákonnosť postupu Daňového úradu Snina pri vydávaní dodatočného platobného výmeru č. 705/230/5840/11/BiJ zo dňa 31. marca 2011, za október 2007, pretože správca dane akceptoval daň uvedenú dodávateľom žalobcu, spoločnosťou MARIET s.r.o., Snina v jej daňovom priznaní k DPH za toto zdaňovacie obdobie, hoci podľa skutkových zistení správcu dane údajne išlo o plnenie oslobodené od dane z pridanej hodnoty.

V tejto súvislosti žalobca zotrval na svojom právnom názore, že pre neho z ustanovenia § 71 ods. 6 zákona o DPH, na rozdiel od ustanovenia § 69 ods. 5 citovaného zákona, nevyplýva, že platiteľ je povinný platiť daň aj vtedy, ak uvedie vo faktúre daň na plnenie nepodliehajúce dani. Podľa žalobcu sa s touto skutočnosťou Daňový úrad Snina relevantným a zákonným spôsobom nevysporiadal pred vydaním vyššie uvedeného dodatočného platobného výmeru. Žalobca opakovane dôvodil, že v danom prípade sa nejedná o fiktívne dodanie služieb spoločnosťou MARIET s.r.o., Snina pre žalobcu vo forme montážnych a zámočnických prác - fyzicky vykonávaných vo Fínsku, pričom na danú vec nie je možné podľa žalobcu aplikovať § 71 ods. 6 zákona o DPH v platnom a účinnom znení v roku 2007, pretože podľa článku 203 Smernice Rady č. 2006/112/ES z 28.11.2006 účinnej od 01.01.2007 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty - daň z pridanej hodnoty platí každá osoba, ktorá uvedie túto daň na faktúre. Podľa žalobcu tento článok bol premietnutý do zákona o dani z pridanej hodnoty s účinnosťou až od 01.01.2010 v ustanovení § 69 ods. 5 zákona o DPH účinného od 01.01.2010.

Žalobca opätovne poukázal na ním novo zadovážený dôkaz vo forme potvrdenia vystaveného jeho, ako sám uviedol, konečným odberateľom Konecranes Heavy Lifting Corporation, Koneenkatu 8, Hyvinkää, Finland zo dňa 13.02.2014, v ktorom sa uvádza: „Potvrdenie pre spoločnosť Z. R. - Vaši pracovníci vyrobili žeriavové mačky, ktoré mali tieto čísla. CBC803, CBC805, CBC808,, CBC810, HN40842, HN40885, HN40890. Potvrdzujem, že všetky uvedené projekty boli predané a doručené mimo Fínska do krajín: Pobrežie slonoviny, Španielsko, Slovinsko, Maltská republika." V tejto súvislosti žalobca uviedol, že tento nový dôkaz zadovážil z dôvodu, že správca dane v tomto smere nevykonal žiadne dokazovanie, ale ani dokazovanie tak, ako to navrhol žalobca.

Podľa žalobcu z vyššie citovaného potvrdenia odberateľa jednoznačne a nespochybniteľne vyplýva, že predmetné práce (montážne a zámočnické práce a montáž oceľových konštrukcií) boli vykonávané pri výrobe žeriavových mačiek v roku 2007, fyzicky vykonávané vo Fínsku, dodávateľom - spoločnosťou MARIET s.r.o., Snina pre žalobcu ako odberateľa, ktorý bol voči spoločnosti, ako konečnému odberateľovi Konecranes Heavy Lifting Corporation, Finland dodávateľom. Taktiež z uvedeného potvrdenia žalobca vyvodzuje jednoznačný záver, že predmetné práce boli vykonané pri výrobe žeriavových mačiek v roku 2007, ktoré odberateľská spoločnosť Konecranes Heavy Lifting

Corporation, Finland odpredala a vyviezla mimo Fínska - teda mimo členský štát, kde sa práce fyzicky vykonávali.

Z uvedeného dôvodu podľa názoru žalobcu bolo potrebné na tento prípad pri určovaní miesta dodania predmetnej služby - týchto prác aplikovať ustanovenie § 15 ods. 1 v spojení s § 16 ods. 7 zákona o DPH v znení účinnom v roku 2007.

Žalobca poukázal na dôvod na obnovu konania podľa § 71 ods. 1 písm. b) daňového poriadku spočívajúci v nepravdivých dôkazoch, na základe ktorých bolo vydané návrhom na obnovu konania napadnuté rozhodnutie. Opätovne za nepravdivý dôkaz žalobca označil nesprávne posúdenie charakteru predmetu výkonu montážnych prác, ktoré daňové orgány nesprávne, napriek opakovanej žalobcovej námietke - vyjadrenie k protokolu o výsledku daňovej kontroly zo dňa 11.03.2011, vyhodnotili ako službu na nehnuteľnej veci, hoci išlo o službu vykonanú na žeriavových mačkách, ktoré sú hnutelným majetkom.

Žalobca napádal názor a záver žalovaného, že v tejto veci nie je možné aplikovať ustanovenie § 16 ods. 7 zákona o DPH z dôvodu, že práce sa vykonávali pre zákazníka identifikovaného pre daň v inom členskom štáte, vo Fínsku, kde sa práce fyzicky vykonali. Nepravdivosť tohto názoru podľa žalobcu vyplýva zo znaleckého posudku č. 09/2014 zo dňa 09.05.2014, vypracovaného znalcom Ing. Jozefom Fedorom.

Žalobca nesúhlasil s vyjadrením žalovaného, že uvedený znalecký posudok nemožno použiť ako nový dôkaz, pretože vychádza zo stavu, že práce uskutočnila spoločnosť MARIET s.r.o. Podľa žalobcu je pravda taká, že znalec v predložennom znaleckom posudku dospel k záveru na základe predložených dokladov, že práce vo Fínsku vykonala firma MARIET s.r.o. pre odberateľa, ktorým bol žalobca, t. j. že predmetné práce boli fyzicky vykonané pri výrobe žeriavových mačiek v roku 2007 vo Fínsku, dodávateľom MARIET s.r.o. pre odberateľa Z. R. - pre žalobcu, ktorý bol voči spoločnosti, ako konečnému odberateľovi Konecranes Heavy Lifting Corporation, Finland dodávateľom.

V tejto súvislosti žalobca namietal, že s uvedeným znaleckým posudkom sa žalovaný správny orgán, ani súd prvého stupňa, riadne nevysporiadali, pričom ho bez bližšieho odôvodnenia vyhodnotili ako irelevantný.

Zároveň žalobca napadnutému rozsudku vytýkal, že sa súd prvého stupňa nezaoberal s námietkou žalobcu, napádajúcou nezákonnosť preskúmaného rozhodnutia žalovaného spočívajúcu v absencii podpisu oprávnenej osoby konajúcej Ministerstvo financií Slovenskej republiky na preskúmanom rozhodnutí. Konkretizoval, že žalobou napadnuté rozhodnutie nie je podpísané P. M. E., generálnou riaditeľkou sekcie daňovej a colnej, ale je podpísané iba nečitateľným podpisom v zastúpení P. M. E., generálna riaditeľka sekcie daňovej a colnej.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu navrhol, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu v celom rozsahu ako vecne správny potvrdil, pričom vo vzťahu k väčšine odvolacích námietok poukázal na obsah svojho vyjadrenia k žalobe.

Ku skutkovým tvrdeniam žalobcu dodal, že v daňovom konaní bolo preukázané, že v rámci daňovej kontroly správca dane požiadal o medzinárodnú výmenu informácií príslušnú fínsku daňovú správu, ktorá po preverení spoločnosti Konecranes Heavy Lifting Corporation potvrdila zistenie, že táto spoločnosť nakúpila montážne práce od žalobcu a obchodné vzťahy mala výlučne so žalobcom.

Súčasne bolo preukázané, že žeriavové mačky po vykonaní montážnych prác zostali vo Fínsku a z Fínska boli prepravené do iných členských štátov až vtedy, keď ich spoločnosť Konecranes Heavy Lifting Corporation dodala odberateľom do iných štátov v rámci jej iných dodávateľsko - odberateľských vzťahov. Z uvedeného dôvodu sa podľa žalovaného nemohol uplatniť článok 55 Smernice Rady 2006/112/ES, t. j. ani ustanovenie § 16 ods. 7 zákona o DPH.

Ohľadom nepoužiteľnosti predloženého znaleckého posudku pre účely povolenia obnovy konania žalovaný opätovne uviedol, že predmetný znalecký posudok vychádza zo stavu, že práce uskutočnila spoločnosť MARIET s.r.o., čo bolo na základe výsledkov daňovej kontroly jednoznačne vyvrátené.

IV.

Konanie na Najvyššom súde Slovenskej republiky

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“), ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a s § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok), preskúmal v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) napadnutý rozsudok krajského súdu, ako i napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konanie predchádzajúce ich vydaniu.

Odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), pričom deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky 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 odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

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).

Podľa § 250i ods. 3 OSP na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 75 ods. 1 písm. a) až c) daňového poriadku daňové konanie ukončené právoplatným rozhodnutím, okrem rozhodnutia, ktorým sa rozhodnutie zmenilo alebo zrušilo mimo odvolacieho konania podľa § 77 ods. 3, sa obnoví na návrh účastníka konania alebo z úradnej moci, len ak

- a) vyšli najavo nové skutočnosti alebo dôkazy, ktoré mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a nemohli sa v konaní uplatniť bez zavinenia účastníka konania,
- b) rozhodnutie bolo vydané na základe dôkazov, ktoré sa ukázali ako nepravdivé, alebo rozhodnutie sa dosiahlo trestným činom,
- c) rozhodnutie záviselo od posúdenia predbežnej otázky, o ktorej príslušný orgán rozhodol inak.

Podľa § 219 ods. 1 OSP odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2 OSP, ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu, Najvyšší súd s prihliadnutím na ustanovenie § 219 ods. 2 OSP skonštatoval, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

Najvyšší súd považuje za potrebné poukázať na povinnosť všetkých orgánov štátnej moci svojou činnosťou naplňať legitímne očakávanú predstavu jednotlivca o právnom štáte, ktorého neoddeliteľnou súčasťou je právna istota. S princípom právnej istoty logicky korešponduje zásada rozhodovať v

obdobných veciach rovnako.

Uvedená zásada je pre oblasť správneho súdnictva legislatívne zakotvená prostredníctvom ustanovenia § 250ja ods. 7 OSP, podľa ktorého: „Ak Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhoduje ako odvolací súd v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať už len na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie.“

Senát najvyššieho súdu v tejto súvislosti uvádza, že v obdobnej veci, vedenej na Najvyššom súde Slovenskej republiky pod sp. zn. 6Sžf/27/2016, týkajúcej sa totožných účastníkov, avšak len iného zdaňovacieho obdobia (júl 2007) už rozhodoval. Preto v súlade s citovaným ustanovením § 250ja ods. 7 OSP poukazuje na závery obsiahnuté vo svojom predchádzajúcom rozsudku sp. zn. 6Sžf/27/2016 zo 16. augusta 2017, z ktorého uvádza nasledovné :

„Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok Krajského súdu v Prešove, ktorým ako súd prvého stupňa zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. MF/6765/2015-77 zo dňa 13.01.2014, ako i rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 1100305/1/466839/2014/5056 zo dňa 22.10.2014, ktorým bol zamietnutý návrh žalobcu na obnovu konania, ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového riaditeľstva SR č. I/225/12850-78951/2011/990770-r zo dňa 03.08.2011.

Žalobu žalobca odôvodnil tým, že podľa jeho názoru vyšli najavo nové skutočnosti alebo dôkazy, ktoré mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a nemohli sa v konaní uplatniť bez zavinenia účastníka konania.

Odvolací súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu, posúdiac argumentáciu odvolacích dôvodov žalobcu, uvádza, že vo vzťahu k dôvodom posúdenia splnenia zákonných podmienok na obnovu konania a následného nepovolenia obnovy daňového konania vo veci dodatočného určenia DPH žalobcu za zdaňovacie obdobie júl 2007, sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti k odvolacím námietkam dopĺňa (§ 219 ods. 2 OSP):

Žalobca namietal, že sa súd prvého stupňa nevysporiadal s jeho žalobnou námietkou smerujúcou k novoobjavenej skutočnosti, za ktorú považoval protizákonné a neprípustné súbežné vymáhanie tej istej dane od spoločnosti MARIET, s.r.o. a zároveň aj od žalobcu.

V tejto súvislosti odvolací súd poukazuje na ustálený právny názor Ústavného súdu Slovenskej republiky obsiahnutý v jeho judikatúre, podľa ktorého všeobecný súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania (I. ÚS 241/07). Rovnako EŠLP pripomenul, že súdne rozhodnutia musia v dostatočnej miere uvádzať dôvody, na ktorých sa zakladajú (García Ruiz c. Španielsku z 21. januára 1999). Judikatúra EŠLP teda nevyžaduje, aby na každý argument strany bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia. Ak však ide o argument, ktorý je pre rozhodnutie rozhodujúci, vyžaduje sa špecifická odpoveď práve na tento argument (Georiadis c. Grécko z 29. mája 1997, Higgins c. Francúzsko z 19. februára 1998).

Vzhľadom k tomu, že predmetom návrhu na obnovu konania bolo daňové konanie, ktorého výsledkom bolo dodatočné určenie daňovej povinnosti, objektívne nemôže byť novou skutočnosťou vo vzťahu k jej určaniu samotné štádium jej núteného vymáhania správcom dane, a to bez ohľadu na osobu daňového dlžníka.

Finančné riaditeľstvo a rovnako žalovaný sa dostatočne a zrozumiteľne vyjadrili k námietke žalobcu ohľadne dvojitého vymáhania predmetnej dane, pričom napadnuté preskúmvané rozhodnutie poskytuje žalobcovi dostatočné vysvetlenie. Správca dane od spoločnosti MARIET, s.r.o. vymáha daňový

nedoplatok, ktorý vznikol neuhradením daňovej povinnosti vyplývajúcej z daňového priznania uvedenej spoločnosti za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2007, pričom v tomto platiteľ dane uviedol kumulatívne údaje vzťahujúce sa na prijaté a uskutočnené zdaniteľné plnenia za príslušné zdaňovacie obdobie.

Vzhľadom k tomu, že vyššie uvedená obchodná spoločnosť ako platiteľ dane nepodala opravné daňové priznanie a správca dane v rámci správy daní priznanú výšku daňovej povinnosti nepreveril, je v súlade so zákonom, že sa takto daňovým priznaním určená daňová povinnosť, ktorú platiteľ dane riadne a včas nezaplatil, stala predmetom núteného výkonu v rámci daňovej exekúcie.

V tejto súvislosti je potrebné poznamenať, že aktívna legitimácia na podanie návrhu na zastavenie daňovej exekúcie z dôvodu jej neprípustnosti svedčí daňovému dlžníkovi, a nie žalobcovi, ktorému výkon spomenutej exekúcie nijako nezasahuje do jeho práv a právom chránených záujmov.

Z vyššie uvádzaných dôvodov nie je namieste tvrdenie žalobcu na vymáhanie dane priznanej spoločnosťou MARIET, s.r.o., nakoľko táto s daňovým konaním, ktorého obnovy sa žalobca domáhal, nijako nesúvisí a samotná skutočnosť jej následného núteného vymáhania zo strany správcu dane nemohla ovplyvniť dodatočné určenie daňovej povinnosti žalobcu za predmetné zdaňovacie obdobie.

Táto žalobná námietka a jej posúdenie vo vzťahu k podmienkam sporného povolenia obnovy daňového konania nemala pre vec podstatný význam, ani by odpovede na ňu neobjasnili skutkový a právny základ rozhodnutia dodatočného určenia predmetnej daňovej povinnosti v právoplatne skončenom daňovom konaní.

Rovnako nemožno prisvedčiť odvolacej námietke žalobcu založenej na právnom názore, že pre neho z ustanovenia § 71 ods. 6 zákona o DPH, na rozdiel od ustanovenia § 69 ods. 5 citovaného zákona, nevyplýva, že platiteľ je povinný platiť daň aj vtedy, ak uvedie vo faktúre daň na plnenie nepodliehajúce dani, a to z dôvodu neúčinnosti článku 203 Smernice Rady č. 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty účinnej od 01.01.2007.

Predovšetkým je potrebné uviesť, že uvedené tvrdenie žalobcu nie je novou skutočnosťou vo vzťahu k pôvodnému daňovému konaniu, keďže účinnosť vyššie uvedenej smernice Rady v čase daňového konania o určení daňovej povinnosti na DPH za zdaňovacie obdobie júl 2007 bola žalobcovi známa a mohol ju ako vecný argument v predmetnom daňovom konaní použiť. Neopodstatnenosť tejto námietky možno vyvodiť i zo skutočnosti, že ustanovenie § 69 ods. 5 zákona o DPH v pôvodnom konaní o dodatočnom určení dane nebolo vôbec aplikované.

Odvolací súd poznamenáva, že obsahu ustanovenia článku 203 Smernice Rady č. 2006/112/ES, podľa ktorého „DPH platí každá osoba, ktorá uvedie túto daň na faktúre“, v čase zdaniteľného obdobia júl 2007 v plnom rozsahu zodpovedal obsah článku 21 bodu 1. písm. c) Šiestej smernice Rady (Smernica Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977), ktorý na základe prílohy č. 6 k zákonu o DPH ako prebratý právny akt ES a EÚ bol priamo účinný i na území Slovenskej republiky.

Inými slovami, rovnako v čase uskutočnenia sporného zdaniteľného plnenia bolo pre účely DPH účinné pravidlo, že povinnosť platiť DPH mala akákoľvek osoba, ktorá uviedla daň z pridanej hodnoty na faktúre alebo inom dokumente, ktorý slúži ako faktúra (článok 21 bod 1. písm. c) Šiestej smernice Rady).

K žalobcom predloženému potvrdeniu od fínskeho odberateľa odvolací súd uvádza, že krajský súd správne vyhodnotil jeho obsah, ktorý, je v súlade so skutkovým stavom zisteným v právoplatne skončenom daňovom konaní o dodatočnom určení daňovej povinnosti.

Z jeho obsahu výslovne vyplýva, že predmetné práce - výroba žeriavových mačiek pre fínskeho odberateľa, boli realizované zamestnancami žalobcu. V tomto ohľade obsah uvedeného potvrdenia nemožno hodnotiť ako novú skutočnosť, ktorá nebola daňovým orgánom v pôvodnom daňovom konaní

známa, a ktorá by mohla ovplyvniť, resp. spôsobiť vecnú zmenu v rozhodnutí o určení dane.

Predmetné žalobcom dodatočne predložené potvrdenie od jeho fínskeho odberateľa rovnako nenasvedčuje tomu, že by bolo možné na preverované zdaniteľné plnenia aplikovať ustanovenie § 16 ods. 7 zákona o DPH v znení účinnom v roku 2007. Formulácia fínskeho odberateľa „... uvedené projekty boli predané a doručené mimo Fínska do krajín:..." je dôkazom toho, že fínska obchodná spoločnosť ďalej dodávala, resp. predávala predmetný tovar jej odberateľom do iných štátov v rámci jej následných dodávateľských vzťahov s obchodnými partnermi. Táto situácia nezodpovedá skutkovej podstate predpokladanej ustanovením § 16 ods. 7 zákona o DPH, čo žalovaný v preskúvanom rozhodnutí zrozumiteľne a dostatočne vysvetlil, i s poukazom na príslušnú judikatúru Súdneho dvora EÚ (str. 2 a 3 rozhodnutia žalovaného).

Opakované poukazovanie na nesprávne posúdenie charakteru predmetu výkonu montážnych prác je z pohľadu splnenia podmienok na povolenie obnovy konania možné posúdiť ako irelevantné, keďže uvedené posúdenie bolo predmetom predmetného daňového konania.

Vo vzťahu k posúdeniu otázky miesta výkonu montážnych prác, ktoré sa preukázateľne uskutočnili vo Fínsku, a k posúdeniu otázky určenia zdaniteľnosti deklarovaného plnenia daňou z pridanej hodnoty v Slovenskej republike, ide o irelevantnú námietku. Uvedené určenie miesta výkonu deklarovaného plnenia, a to bez ohľadu na to, či na hnutelnej alebo nehnuteľnej veci, malo vplyv na konštatovanie, že dodanie predmetnej služby v prejednávacom prípade nepodliehalo DPH v Slovenskej republike.

Žalobcom dodatočne predložený znalecký posudok č. 09/2014 zo dňa 09.05.2014, vypracovaný znalcom Ing. Jozefom Fedorom, nemôže nijako ovplyvniť ani spochybniť závery skutkových zistení vyplývajúcich z úkonov správy daní v súvislosti s preverením žalobcom uplatňovaného odpočtu DPH za sporné služby. Vzhľadom k tomu, že znalecký posudok vychádzal len z daňových dokladov a tvrdení žalobcu bez ďalšieho preverenia, ako i z vyššie uvedeného potvrdenia fínskeho dodávateľa žalobcu, ktorého obsah si daňové orgány oboch stupňov správne vyložili, nemôže takto pripravený znalecký posudok konkurovať skutkovým záverom získaným správcom dane prostredníctvom využitia inštitútov správy daní za účelom preverenia deklarovanej výšky dane, resp. nároku na odpočet DPH.

Odvolací súd je názoru, že žalovaný správne vyhodnotil, predmetný znalecký posudok, ktorý vychádzal z predpokladu vykonania sporných služieb spoločnosťou MARIET, s.r.o. pre žalobcu, čo sa však na základe vykonaného dokazovania a na základe medzinárodnej výmeny informácií v právoplatne skončenom daňovom konaní ukázalo ako nepravdivé tvrdenie. V tomto ohľade je ponúkaný znalecký posudok pre účely obnovy konania, ako tvrdenie opaku o zistených skutočnostiach podstatných pre uznanie odpočtu DPH, nepoužiteľný.

Odvoláciu námietku, že rozhodnutie žalovaného nie je podpísané P., generálnou riaditeľkou sekcie daňovej a colnej, ale iba nečitateľným podpisom v zastúpení generálnej riaditeľky, odvolací súd hodnotí ako nepodstatnú.

Táto námietka nebola obsahom žaloby v prejednávanej veci, a teda krajský súd sa s ňou v odôvodnení napadnutého rozsudku ani nemohol vysporiadať, odvolací súd s poukazom na obsah administratívneho spisu uvádza, že v deň podpisu a expedovania rozhodnutia žalovaného, 13.01.2015, bol v súlade s organizačným poriadkom Ministerstva financií Slovenskej republiky a s poverením vyššie menovanej generálnej riaditeľky oprávnený preskúvané rozhodnutie v zastúpení podpísať poverený zamestnanec Z..

Odvolací súd po vykonaní súdneho prieskumu napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa, ako i žalobou napadnutých rozhodnutí a postupu predchádzajúceho ich vydaniu, dospel k záveru, že tento v preskúvanej veci v rozsahu žalobných dôvodov postupom v súlade s právnymi normami ustanovenými v druhej hlave piatej časti OSP náležite preskúmal zákonnosť rozhodnutí daňových orgánov oboch stupňov a v odôvodnení napadnutého rozsudku sa vysporiadal s podstatnými žalobnými

námietkami.

Najvyšší súd SR považuje za potrebné zdôrazniť, že jednou zo záruk právnej stability vzťahov založených správnym rozhodnutím je záväznosť a nezmeniteľnosť právoplatného rozhodnutia. Zákon tu má na zreteli nielen takzvanú formálnu právoplatnosť, ale aj materiálnu právoplatnosť. Výnimku tvoria prípady označované ako mimoriadne prostriedky, medzi ktoré patrí aj obnova konania, ktorými sa dosahuje náprava právoplatných správnych rozhodnutí. Dôvodom pre takýto postup je existencia závažných skutočností, ktoré spochybňujú správnosť a spravodlivosť rozhodnutia. Spravidla pôjde o nedostatočné zistenie skutkového stavu alebo porušenia takých procesných podmienok, ktoré vyvolávajú pochybnosti o objektivite správneho konania.

Obnova konania ako mimoriadny opravný prostriedok je inštitút, úlohou ktorého je odstrániť nedostatky v zistení skutkového stavu veci, alebo nedodržaní niektorých procesných podmienok. Inštitút obnovy konania umožňuje prekonať prekážku rei iudicate.

Na to, aby bolo možné vyhovieť návrhu na obnovu konania, sa vyžaduje existencia aspoň jedného z taxatívne stanovených dôvodov na obnovu konania. V rámci obnovy konania nie sú prípustné iné dôvody, a preto, ak by boli uplatnené takéto dôvody, správny orgán by musel takýto návrh zamietnuť. Novými skutočnosťami alebo dôkazmi sa rozumejú také skutočnosti alebo dôkazy, ktoré účastník v pôvodnom konaní nemohol uplatniť vôbec, pretože ich v tom čase nepoznal, alebo ich bez vlastnej viny nemohol uplatniť. Zároveň treba zdôrazniť podstatnú okolnosť, že novými skutočnosťami sú len také skutočnosti, ktoré nastali do vydania pôvodného rozhodnutia správnym orgánom, pretože len na tieto okolnosti mohol správny orgán prihliadať. Ďalšou podmienkou na obnovu konania je, že nové skutočnosti a dôkazy mohli mať podstatný vplyv na rozhodnutie. Túto okolnosť musí vždy posúdiť správny orgán podľa konkrétnych okolností prípadu. Takéto skutočnosti žalobca neuviedol.

Rozhodnutia žalovaného a finančného riaditeľstva obsahujú všetky zákonom požadované náležitosti a čo do posúdenia žalobcom uvádzaných podmienok na povolenie obnovy daňového konania sú riadne odôvodnené. Z týchto dôvodov napadnutý rozsudok Krajského súdu v Prešove považuje odvolací súd za vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP v spojení s § 219 ods. 1, ods. 2 OSP potvrdil."

Senát najvyššieho súdu po vyhodnotení odvolacích námietok žalobcu a s prihliadnutím na právne závery obsiahnuté vo svojom predchádzajúcom rozhodnutí sp. zn. 6Sžf/27/2016 zo 17. augusta 2017 nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od nich odchyľil. S osvojením si argumentácie krajského súdu postupom podľa § 219 ods. 1, 2 OSP rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozsudku a napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/66/2015-197 zo dňa 12. apríla 2016 potvrdil.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že v odvolacom konaní neúspešnému žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01. mája 2011).

Podľa ust. § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku, odvolacie konania podľa piatej časti OSP, začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona, sa dokončia podľa doterajších predpisov.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.