

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžf/44/2013
Identifikačné číslo spisu: 7011200852
Dátum vydania rozhodnutia: 22.05.2014
Meno a priezvisko: CSc., JUDr. Eva Babiaková
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2014:7011200852.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a Mgr. Petra Melichera, v právnej veci žalobcu: JOMADO s.r.o., Hlavná 600, Streda nad Bodrogom, IČO: 36 588 547, zast. JUDr. Martinou Gombosovou, advokátkou, so sídlom Moldavská cesta 21/A, Košice, proti žalovanému: 1/ Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, žalovanému 2/ Daňový úrad kráľovský Chlmec, Mierová 264/2. Kráľovský Chlmec, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného 1/ č. I/223/13561-69293/2011/999608-r zo dňa 4. júla 2011, a žalovaného 2/ č. 738/230/28254/10/Kaš zo dňa 13. decembra 2010, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/103/2011 - 95 zo dňa 13. februára 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/103/2011 - 95 zo dňa 13. 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 Košiciach zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/13561-69293/2011/999608-r zo dňa 4. júla 2011, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Kráľovský Chlmec č. 738/230/28254/10/Kaš zo dňa 13. decembra 2010, ktorým správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1. zákona č. 511/1992 Zb. nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2009 v sume 46 657,79 € a určil žalobcovi vlastnú daňovú povinnosť za zdaňovacie obdobie október 2009 v sume 599 924,3 € a to všetko na základe vykonanej daňovej kontroly u žalobcu, ktorej výsledok bol zachytený v Protokole o vykonaní kontroly č. 738/320/25276/10/Pal z 5. novembra 2010.

Krajský súd poukázal na skutočnosť, že žalovaný v 2/ rade nemohol byť účastníkom konania, nakoľko nebol správnym orgánom v poslednom stupni, ktorý o nepriznaní nadmerného odpočtu DPH rozhodol a preto súd postupujúc podľa § 250d ods. 4 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) konanie

voči žalovanému v 2/ rade zastavil.

O žalobe voči rozhodnutiu žalovaného v 1/ rade rozhodol krajský súd postupom podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“ alebo „zákon o DPH“) ako aj v zmysle § 71 ods. 1 a 6 zákona o DPH a § 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.

Krajský súd poukazujúc na jednotlivé úkony správcu dane a relevantné ustanovenia právnych predpisov dospel k záveru, že žalobca v konaní nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty v zdaňovacom období október 2009 na základe dodávateľských faktúr od dodávateľov VEMADO s.r.o., Drevobal a.s., TVX s.r.o., Drevo SK s.r.o. a TOKAJ INVEST s.r.o. Poukázal na to, že G. H. bol spoločníkom a konateľom niekoľko desiatok obchodných spoločností, ktoré medzi sebou uskutočňovali zdaniteľné obchody, pričom konateľ spoločností vykonával činnosť v týchto spoločnostiach sám a vo vlastnom mene, pričom ku všetkým preverovaným skutočnostiam mohol iba on podať vyjadrenia a predkladať dôkazné prostriedky ku kontrole, a preto bol súbežný výkon daňových kontrol u daňových subjektov personálne prepojených s M. H. potrebný. Súd pritom poukázal na podstatu proporcionality zovšeobecnenú v rozhodnutí Ústavného súdu SR sp. zn. PL.ÚS 67/07.

Krajský súd poukázal na skutočnosť, že žalobca neúčtoval o režijných nákladoch, že v skutočnosti žalobca nevykonával žiadnu činnosť ako aj to, že nepreukázal uskutočnenie zdaniteľných plnení na základe ich reálneho využitia pri podnikateľskej činnosti. Uskutočnený nákup tovaru od uvedených dodávateľov žalobca preukazoval iba dodávateľskými faktúrami, pričom všetky faktúry ako aj pokladničné doklady vystavoval p. G. H. st., ktorý bol konateľom žalobcu ako aj dodávateľských obchodných spoločností. Záverom krajský súd poukázal na rozhodnutie Ústavného súdu SR č. k. II. ÚS 118/08-61, ktorým bola prekonaná právna argumentácia vo vzťahu k otázke miestnej nepríslušnosti zamestnancov správcu dane.

Krajský súd zároveň žalobcovi náhradu trov konania nepriznal a to postupom podľa § 250k ods. 1 OSP.

Proti predmetnému rozsudku podal žalobca v zákonnej lehote dňa 27. marca 2013 odvolanie, ktoré odôvodnil ust. § 205 ods. 2 písm. b/, d/ a f/ OSP, t.j. že konanie má inú vadu, ktorá mohla mať za následok nesprávne rozhodnutie, že súd na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam, a že súd prvého stupňa vychádzal z nesprávneho právneho posúdenia. Žalobca žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správcu dane, vec vráti žalovanému na ďalšie konanie a žalovaného zaviazne k náhrade trov konania.

Uviedol, že správca dane ako ani súd nevzali do úvahy žiadnu inú možnú alternatívu vo vzťahu k dodaniu tovaru, ale dospeli k ničím nepodloženému záveru, že pokiaľ žalobca nepredložil žiadne dôkazy o tom, že tovar bol doručený, tento tovar reálne dodaný byť nemohol. Žalobca neporušil § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej v texte rozsudku len „zák. o DPH“), pretože ako platiteľ využil svoje oprávnenie odpočítať daň, nakoľko bola voči nemu uplatnená iným platiteľom. Skutočnosť, že medzi spoločnosťami existuje personálne prepojenie nemá výpovednú hodnotu vo vzťahu k uskutočneniu akéhokoľvek plnenia.

Podľa názoru žalobcu sa súd nevysporiadal s jeho námietkou týkajúcou sa nedostatku dôvodov rozhodnutia žalovaného. Žalobca mal za to, že žalovaný sa nevysporiadal so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní, a teda námietka nedostatočne odôvodneného rozhodnutia je opodstatnená. Strohé uvedenie, že žalovaný sa v napadnutom rozhodnutí podrobne vysporiadal s odvolacími námietkami nemožno považovať za riadne vyporiadanie sa so žalobnými dôvodmi a poskytnutie relevantnej právnej ochrany žalobcovi. Žalobca poukazujúc na judikatúru Ústavného súdu SR bol toho názoru, že zo strany Krajského súdu v Košiciach došlo aj k porušeniu princípu predvídateľnosti súdneho rozhodovania a k porušeniu právnej istoty, keďže vo veci sp. zn. 7S/13934/2010 (žalobca obchodná spoločnosť SHEN TIAN s.r.o.), Krajský súd v Košiciach zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného podľa § 250j ods. 2 písm. d/ zákona č. 99/1963 Zb. OSP, keď konštatoval, že je nesporné, že žalovaný reagoval v dôvodoch napadnutého rozhodnutia iba na jednu žalobcom uplatnenú odvolaciu námietku.

Podľa žalobcu sa taktiež súd prvého stupňa riadne nevysporiadal s námietkou procesného charakteru a to odkazom na rozhodnutie Ústavného súdu SR č. k. II. ÚS 118/08-61, pričom poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/68/2011 a to poukazujúc na rozhodnutie Ústavného súdu SR sp. zn. II. ÚS 159/2011, pričom nález Ústavného súdu SR sp. zn. II. ÚS 118/08 možno považovať za ojedinelé vybočenie z prevažujúcej rozhodovacej praxe ústavného súdu.

K podanému odvolaniu sa písomným podaním zo dňa 18. januára 2013 vyjadril žalovaný tak, že sa stotožňuje sa závermi krajského súdu uvedenými v napadnutom rozsudku a poukázal na svoje vyjadrenie k žalobe z 2. marca 2013 a navrhol napadnuté rozhodnutie potvrdiť. Poukázal na to, že žalobcova námietka ohľadne nepreskúmateľného a neodôvodneného rozhodnutia, nie je v súlade s ust § 30 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. nakoľko uviedol (žalovaný) všetky skutkové zistenia správcu dane, dôkazné prostriedky a ich hodnotenie, skutočnosti, ktoré ovplyvnili hodnotenie dôkazov ako aj to, že sa vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu uvedenými v odvolaní proti dodatočnému platobnému výmeru správcu dane.

Pokiaľ išlo o druhú námietku týkajúcu sa nezákonnosti daňovej kontroly a v tejto súvislosti poukazujúci na nález Ústavného súdu SR č. k. II. ÚS 118/08-61 a rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžo/101/2010, poukázal na rozhodnutia Ústavného súdu SR č. k. I. ÚS 137/2010-28 z 24. marca 2010, III. ÚS 386/08-24 z 25. novembra 2008, II. ÚS 137/2010 z 24. marca 2010 a II. ÚS 159/2011-19 z 13. apríla 2011, ktorými bol za ústavne akceptovateľný posúdený právny názor ohľadom poverenia vykonaním daňovej kontroly zamestnancami iných daňových úradov v pôsobnosti Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky ako spoločného nadriadeného orgánu, nemajúci známky svojvoľnosti a ústavnej nekonformnosti. Poukázal, že daňová kontrola bola vykonaná v súlade s ust. § 15 ods. 14 zákona č. 511/1992 Zb., pričom v priebehu daňovej kontroly došlo k tomu, že kontrolu vykonávali zamestnanci Daňového úradu Kráľovský Chlmec.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 veta prvá OSP v spojení s § 10 ods. 2 OSP), preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo (podľa § 246c ods. 1 veta prvá OSP v spojení s § 211 a nasl. OSP) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2 OSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 22. mája 2014 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP).

Podľa § 219 ods. 1, 2 OSP, odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne. 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.

Podľa § 29 ods. 1, 2, 3 zákona č. 511/1992 Zb., dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie. Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Netreba dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., 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 odpočítať 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/ zákona o DPH, 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.

Predmetom súdneho prieskumu je zákonnosť rozhodnutia žalovaného č. I/223/13561-69293/2011/999608-r zo dňa 4. júla 2011, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb.

potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Kráľovský Chlmec č. 738/230/28254/10/Kaš zo dňa 13. decembra 2010, ktorým správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1. zákona č. 511/1992 Zb. nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2009 v sume 46 657,79 € a určil žalobcovi vlastnú daňovú povinnosť za zdaňovacie obdobie október 2009 v sume 599 924,3 €.

Vzhľadom na obsah odvolacích námietok sa najvyšší súd prvotne zaoberal namietaným nedostatkom dôvodov v rozsudku súdu prvého stupňa, pokiaľ sa jednalo o v žalobe vytýkaný nedostatok dôvodov rozhodnutia žalovaného.

Najvyšší súd sa nestotožnil s názorom žalobcu, pokiaľ krajský súd hodnotil neodôvodnenosť a z nej vyplývajúcu nepreskúmateľnosť rozhodnutia žalovaného. Krajský súd stručne, výstižne a správne vyhodnotil vznesenú námietku ako nedôvodnú. Nie je podstatou a zmyslom konania v správnom súdnictve opakovane uvádzať, resp. mechanicky prepisovať všetky dôvody, ktoré na hodnotenie jednotlivých námietok v daňovom konaní použil žalovaný. Navyše ani sám žalobca, či už v podanej žalobe ako ani v podanom odvolaní neuviedol, ktorú konkrétnu námietku mal žalovaný v odvolacom konaní opomenúť.

Pokiaľ žalobca poukázal na iné rozhodnutie krajského súdu, ktorým bolo iné rozhodnutie žalovaného zrušené ako nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov, najvyšší súd poukazuje, že v zmysle § 135 ods. 1 OSP konajúci súd nie viazaný právnym názorom vysloveným v skoršom rozsudku, avšak ak by sa rozhodol od neho odchýliť, prípadne považoval uvedené rozhodnutie pre prejednávajúcu vec za irelevantné, bol by povinný svoj postup náležite odôvodniť.

V danom prípade však nemožno považovať za vyslovený právny názor skutočnosť, že iné rozhodnutie žalovaného neobsahovalo dostatok dôvodov. Táto okolnosť má pôvod v obsahu odôvodnenia určitého konkrétneho rozhodnutia, ktorého zákonnosť sa preskúmava. Prijatím argumentácie žalobcu a jej rozvinutím ad absurdum by každé rozhodnutie, pri ktorom je namietaná nepreskúmateľnosť pre nedostatok dôvodov bolo potrebné zrušiť, bez ohľadu na skutočný stav zachytený v odôvodnení preskúmaného správneho rozhodnutia. Aplikáciu skorších súdnych rozhodnutí na iné prípady podmieňuje totožnosť, prípadne minimálna odchýlka - obdobnosť, skutkového a právneho stavu, rovnako nie je bez významu postavenie súdu, ktorý rozhodnutie vydal (okresný, krajský či najvyšší súd), ako aj ustálenosť judikatúry týkajúcej sa danej právnej otázky, pričom použitie skorších rozhodnutí je významné najmä z hľadiska argumentačného rešpektujúc § 135 ods. 1 OSP.

V súvislosti s námietkou žalobcu ohľadne záveru daňových orgánov, že pokiaľ neboli predložené žiadne dôkazy o tom, že tovar bol doručený, tento tovar reálne dodaný byť nemohol, najvyšší súd poukazuje na § 29 ods. 8 zákona o správe daní, v zmysle ktorého dôkazné bremeno je na daňovom subjekte, tento však ostal v priebehu daňovej kontroly nečinný. Pokiaľ k dodaniu tovaru došlo, bolo povinnosťou daňového subjektu predložiť správcovi dane relevantné doklady dokazujúce skutočný priebeh fakturovaných obchodov.

Rovnako neobstoí ani námietka, že správca dane ako aj žalovaný vychádzali len z toho, že žalobca je spoločnosťou, kde bol konateľom p. G. H. st. Z predloženého administratívneho spisu je zrejmé, že správca dane vykonal rozsiahle preverovanie uskutočnenia obchodov, boli vykonané početné úkony (viaceré opísané aj v rozsudku súdu prvého stupňa), z ktorých vyplýva, že reálne uskutočnenie obchodov nebolo preukázané.

Taktiež neobstoí ani námietka ohľadom nezákonnosti vykonania daňovej kontroly inými zamestnancami ako zamestnancami správcu dane, t.j. Daňového úradu Kráľovský Chlmec. Poverením vykonania kontroly u žalobcu boli zamestnanci správcu dane p. R. D. a Ing. G. L.-C. a to rozhodnutím 738/320/21540/09/Pal zo 4. decembra 2009 a dňa 8. decembra 2009 bolo doručené žalobcovi upovedomenie o začatí daňovej kontroly tretí deň od doručenia upovedomenia. Protokol č. 738/320/25276/10/Pal z 5. novembra 2010 bol spolu s dodatkom prerokovaný dňa 9. decembra 2010,

teda v zákonnej lehote. Žalobca už v napadnutej žalobe nepreukázal, že by kontrolóri R. D. a Ing. G. L.-C. neboli zamestnancami príslušného správcu dane. Navyiac príslušný správca dane žalobcu bol oprávnený po dohode s nadriadeným orgánom, t.j. Daňovým riaditeľstvom Slovenskej republiky poveriť aj iných zamestnancov, ktorí boli k príslušnému správcu dane pridelení na vykonanie rozsiahlej daňovej kontroly u firiem podnikateľa G. H., nakoľko išlo o naplnenie legitímnosti zákonom o správe daní sledovaného cieľa, t.j. zabezpečenia fiškálnych záujmov štátu. Názor Ústavného súdu SR v rozhodnutí sp. zn. II. ÚS 118/10 bol prekonaný neskoršími názormi a najmä názorom sp. zn. II. ÚS 159/10, ktorým sa aj ústavný súd priklonil k názoru, že na zabezpečenie legitímneho cieľa zákonodarcu daného v zákone o správe daní, môže správca dane po dohode s nadriadeným orgánom zabezpečiť výkon daňovej kontroly aj zamestnancami iných správcov dane. Preto uvedený postup krajského súdu v danej veci nevybočil z rámcov legálnosti a zákonnosti a nemal charakter svojvoľnosti a arbitrárnosti.

Najvyšší súd Slovenskej republiky sa na základe vyššie uvedených dôvodov stotožnil s rozsudkom Krajského súdu v Košiciach a nepovažujúc námietky žalobcu za dôvodné, napadnutý rozsudok postupom podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP ako vecne správny potvrdil, pričom v podrobnostiach naň poukazuje.

O trovách odvolacieho konania rozhodol najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal, keďže žalobca úspešný nebol a žalovanému v takomto konaní náhrada trov neprináleží.

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. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.