

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	2Sžf/7/2013
Identifikačné číslo spisu:	6012200376
Dátum vydania rozhodnutia:	18.12.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Elena Kováčová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:6012200376.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: Ján Valentík Jáva - WARP, so sídlom Hrádocká 678/5, Pliešovce, IČO: 30 452 881, zastúpeného Aequitas s.r.o., Na troskách 26, Banská Bystrica, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1040503/1/39906/2012 zo dňa 2. marca 2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/44/2012-42 z 21. septembra 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/44/2012-42 z 21. septembra 2012 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a ďalšie konanie a rozhodnutie.

Odôvodnenie

Krajský súd v Banskej Bystrici rozsudkom č. k. 24S/44/2012-42 z 21. septembra 2012 podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1040503/1/39906/2012 zo dňa 2. marca 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Zvolen č. 685/230/77456/11/Uhr zo dňa 21. novembra 2011, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2008 v sume 1 129,65 Eur. Správca dane dospel k záveru, že žalobca porušil ustanovenie § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), keď vystavil v zdaňovacom období IV. štvrťrok 2008 odberateľské faktúry za poskytnuté služby, tieto zaevidoval v evidencii DPH, avšak daňovú povinnosť z uvedených fakturovaných služieb si nesplnil. K daňovej kontrole predložil žalobca aj ručne vypísané odberateľské faktúry, ktorými vyfaktoval pre rôznych odberateľov prepravu tovaru v tuzemsku, ako aj dodanie tovaru, pričom tieto faktúry nezaevidoval v evidencii DPH a DPH na nich uvedenú nepriznal v daňovom priznaní a nedoviedol do štátneho rozpočtu, čím podľa správcu dane porušil ustanovenie § 19 ods. 2 a § 71 ods. 6 zákona o DPH. Správca dane dožiadaniami preveril u vybraných odberateľov uvedených na kontrolovaných ručne vypísaných faktúrach, či sa realizovalo dodanie tovaru a služby a či na základe týchto faktúr si odberatelia uplatnili odpočet dane. Správca dane zistil, že preverované obchody sa uskutočnili, pričom túto skutočnosť nepopieral v daňovom konaní ani samotný žalobca. Ten však namietal, že ručne vypísané faktúry, ktoré sú predmetom vyrubenia dane, boli zaradené do zoznamu

DPH dokladov pod č. 2008142 a daň z uvedených faktúr bola uhradená. Tieto „súhrnné faktúry“ mali byť podľa tvrdenia žalobcu vystavené pre jeho vlastnú potrebu ako zoznam k ručne vystaveným faktúram, neboli však odberateľom zaslané, ani zaplatené, pričom uvedené zoznamy podľa žalobcu nespĺňajú náležitosti faktúry.

Po preskúmaní rozhodnutia a postupu žalovaného dospel krajský súd k záveru, že napadnuté rozhodnutie je v medziach žalobných námietok v súlade so zákonom. V odôvodnení napadnutého rozsudku krajský súd uviedol, že žalobca dôvody nezákonnosti v podanej žalobe nekonkretizoval. Každé z ôsmich napadnutých rozhodnutí vychádza z konkrétne v ňom špecifikovaného skutkového stavu a pokiaľ žalobca namietal nedostatočne zistený skutkový stav pre nesprávne vyhodnotenie predložených dokladov, musí žalobca v žalobe konkrétne uviesť, ktorý doklad bol žalovaným nesprávne vyhodnotený a prečo, resp. v čom. Žalobca napadol osem rozhodnutí žalovaného bez toho, aby konkretizoval vady každého z nich. Odkaz na prílohy žaloby bez uvedenia súvislosti jednotlivých príloh k jednotlivým rozhodnutiam, nemôže podľa krajského súdu takúto konkretizáciu nahradiť. Súd je oprávnený v správnom súdnom preskúmať zákonnosť napadnutého rozhodnutia správneho orgánu výlučne z dôvodov uvedených v žalobe. Tieto dôvody za žalobcu nenahrádza, nedopĺňa, nevyhľadáva, ani nekonkretizuje.

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonom stanovenej lehote odvolanie žalobca a žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, nakoľko rozhodnutie krajského súdu vychádza z nesprávneho posúdenia veci. Žalobca poukázal na to, že v rámci jeho podnikateľskej činnosti vystavil za štvrtý štvrťrok 2008 ručne vypísané faktúry týkajúce sa dodania tovaru (f. č. VF 2008/69, VF 2008/70, VF 2008/71, VF 2008/72, VF 2008/73, VF 2008/74), ktorých celková fakturovaná suma predstavuje spolu 243 638,20 Sk. Žalobca nikdy nerozporoval existenciu uvedených faktúr, naopak, daň z pridanej hodnoty za dodanie služieb uvedených na týchto faktúrach žalobca priznal a odviedol. Z dôvodu vlastnej vnútornej evidencie žalobca vytlačil „súhrnnú faktúru“ č. 2008142 z 30. decembra 2008, v ktorej zhrnul vyššie uvedené prepravy s uvedením odberateľov a čísiel ručne vypísaných faktúr, pričom celková fakturovaná suma „súhrnnej faktúry“ je 243 638,20 Sk. Žalobca administratívnou chybou do zoznamu DPH dokladov zaradil „súhrnnú faktúru“ namiesto ručne vypísaných faktúr. Daňový úrad však vysvetlenia žalobcu nevzal do úvahy a zameral sa na čisto formálne riešenie situácie. Daňový úrad napriek tomu, že predmetom „súhrnnej faktúry“ bolo dodanie služby šiestim odberateľom, daňovú kontrolu vykonal len u troch z nich (Premac, spol. s r.o., Gundová Barbora - G-TRANS, Lacko Stanislav), čím nemohol objektívne a dostatočne zistiť stav veci. V prípade adresáta uvedeného na „súhrnnej faktúre“, spoločnosti AUTOMOT s.r.o., daňový úrad vykonal kontrolu za IV. štvrťrok 2008, výsledkom ktorej bolo, že daňový úrad vzhľadom na nespokojnosť kontrolovaného subjektu pristúpil k určovaniu dane podľa pomôcok. V protokole o určení dane je stanovené, že „nákladové faktúry, ktoré mal správca dane k dispozícii, boli faktúry výlučne za prepravu dreva vykonanú iným dodávateľom, ktoré nesúviseli s vyfakturovanými príjmami za prenájom. Správca dane k týmto nákladom nevedel na základe získaných pomôcok priradiť žiadne súvisiace výnosy a preto v procese určenia dane pomôckami, neboli tieto nákladové faktúry zohľadnené“. Nákladové („súhrnné“) faktúry daňový úrad nemohol v súvislosti so spol. AUTOMOT s.r.o. zohľadniť v daňovom priznaní, nakoľko spol. AUTOMOT s.r.o. „súhrnnú faktúru“ nikdy neprevzala a nikdy jej zo strany žalobcu nebola poskytnutá prepravná služba. Skutočnosť, že „súhrnná faktúra“, ktorá podľa názoru daňových orgánov je podkladom pre odvedenie DPH nikdy neopustila dispozíciu žalobcu, nepriamo dokzuje aj skutočnosť, že spol. AUTOMOT s.r.o. si nikdy zo „súhrnnej faktúry“ neuplatňovala nárok na odpočet dane.

Daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH vzniká dňom dodania služby, daňový úrad však požaduje od žalobcu zaplatenie DPH za tú istú prepravu duplicitne. Na základe „súhrnnej faktúry“ sa preprava nikdy nevykonala, nikdy nebola odoslaná adresátovi a nikdy ju nikto neuhradil.

Žalobca poukázal na ustanovenie § 71 ods. 2 zákona o DPH, ktoré taxatívne vymedzuje náležitosti faktúry, pričom „súhrnná faktúra“ nespĺňa náležitosť podľa písm. f/ uvedeného ustanovenia a z toho dôvodu nemôže byť považovaná za faktúru.

Žalobca nesúhlasí ani s odvolávaním sa žalovaného na ustanovenie § 71 ods. 6 zákona o DPH, podľa ktorého „ak platiteľ vo faktúre uvedie vyššiu sumu dane, ako je povinný platiť podľa tohto zákona, je

povinný platiť túto vyššiu sumu dane“. Žalobca na „súhrnnej faktúre“ neuviedol vyššiu sumu dane, než tvorí súčet uvedených ručne vypísaných faktúr, preto nie je možné toto ustanovenie aplikovať na uvedený prípad. Účelom tohto ustanovenia bolo zaviesť povinnosť pre platiteľa dane odvieť vyššiu sumu dane, ktorú uviedol na faktúre, ako je suma dane, ktorú mal platiť podľa zákona.

Podľa žalobcu žalovaný sa nesprávne odvolával na rozhodnutie ESD č. C 454/98, v ktorom bolo konanie účastníkov označené za zneužitie a nie chybu. V uvedenom konaní účastníci vystavili faktúry a dali ich k dispozícii prijímateľom faktúr bez toho, aby poskytli služby uvedené na faktúrach. Žalobca však „súhrnnú faktúru“ nikdy neodoslal, keďže k plneniu nikdy nedošlo a žiadny subjekt si nikdy žiadnu daň neodpočítal, štát nebol poškodený a k žiadnemu úniku na daniach nikdy nedošlo.

Žalobca nesúhlasí so záverom krajského súdu, že v žalobe neboli uplatnené vady spôsobujúce nezákonnosť rozhodnutia žalovaného. Žalobca však v žalobe jasne uviedol nezákonnosť vyrubenia dane, predovšetkým, že správcovia dane zdaniili jednu uskutočnenú prepravu dvakrát.

V odvolaní žalobca namietal aj procesný postup krajského súdu, ktorý rozdelil podanú žalobu na osem samostatných konaní, pričom v súvislosti so siedmimi z nich nariadil pojednávanie na ten istý termín (21. septembra 2012 o 11,15 hod). Súd nevydal uznesenie o spojení vecí a na tom istom pojednávaní pojednával súčasne sedem konaní, pričom dôkazy z jedného štvrťroka boli posudzované spolu s dôkazmi z ostatných štvrťrokov. V závere pojednávania súd rozhodol v siedmich veciach tak, že žalobu zamietal. Z uvedeného nie je zrejmé, o ktorú žalobu (žalobu ktorého štvrťroka) sa jedná.

V podaní z 18. decembra 2012, označenom ako doplnenie odvolania z 22. novembra 2012, žalobca opätovne namietal nesprávnosť záveru krajského súdu, keď z odôvodnenia rozsudku vyplýva, že žalobca v žalobe ani v priebehu konania neuviedol, že bol ukrátený na svojich právach nezákonným rozhodnutím správneho orgánu. Krajský súd mal podľa žalobcu vychádzať z obsahu žaloby, z ktorej žalobcom namietané porušenie jeho práv vyplýva. Pokiaľ by žaloba skutočne neobsahovala dané tvrdenie, mal krajský súd vyzvať žalobcu na odstránenie tejto vady.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu písomne vyjadril podaním zo 4. novembra 2012, v ktorom poukázal na to, že žalobca v odvolaní uvádza tie isté skutočnosti, ktoré boli obsahom samotnej žaloby a s ktorými sa žalovaný vysporiadal vo svojom vyjadrení k žalobe z 25. júna 2012. Za nepravdivé a zavádzajúce tvrdenie označil žalovaný vyjadrenie žalobcu, že predmetom dorubenia dane z pridanej hodnoty vo výške 1 129,65 eur bolo dorubenie dane za dodanie služieb uvedených na ručne vypísaných faktúrach, ktorú žalobca už raz uhradil. Za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2008 žalobca predložil nulové daňové priznanie, t. j. daňové priznanie, v ktorom uviedol, že mu v príslušnom zdaňovacom období nevznikla daňová povinnosť a nevznikol mu ani nárok na odpočítanie dane. Uvedeným daňovým priznaním žalobca deklaroval, že v príslušnom zdaňovacom období nevykonával žiadne dodávky tovarov a služieb podliehajúcich dani z pridanej hodnoty a neuplatnil si žiadne odpočítanie dane. Žalobca teda nepriznal a do štátneho rozpočtu neuhradil daň zo žiadnych ním vystavených odberateľských faktúr. Daňovou kontrolou bolo zistené, že žalobca bol povinný priznať daň z pridanej hodnoty z uskutočnených a fakturovaných služieb prepravy v tuzemsku vo výške 253 418 Sk. Zároveň správca dane uznal žalobcovi ním neuplatnené právo na odpočítanie dane v sume 219 386 Sk. Žalovaný trval na rozhodnutí, ktoré je predmetom súdneho prieskumu a vo svojom vyjadrení žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil.

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 § 249 ods. 2 O.s.p. žaloba musí okrem všeobecných náležitostí podania obsahovať označenie rozhodnutia a postupu správneho orgánu, ktoré napadá, vyjadrenie, v akom rozsahu sa toto rozhodnutie a postup napadá, uvedenie dôvodov, v čom žalobca vidí nezákonnosť rozhodnutia a postupu správneho orgánu, a aký konečný návrh robí.

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 nevykonával 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.

Žalobca v žalobe napadol osem rozhodnutí žalovaného týkajúcich sa vyrubeného rozdielu DPH za zdaňovacie obdobie I. až IV. štvrťrok 2007 a I. až IV. štvrťrok 2008. Krajský súd v Banskej Bystrici preskúmal každé z ôsmich napadnutých rozhodnutí v samostatnom konaní, v súlade s rozvrhom práce krajského súdu na rok 2012. V rozsudku krajský súd zhrnul predmet a obsah napadnutého rozhodnutia žalovaného, obsah žaloby, vyjadrenie žalovaného k žalobným námietkam, ako aj tvrdenia účastníkov konania prednesené na ústnom pojednávaní.

Na strane 4 a 5 rozsudku krajský súd zhrnul námietky žalobcu uvedené v žalobe. V závere odôvodnenia krajský súd ešte stručne pripomenul tvrdenia žalobcu, a to, že

- žalobca si pre vlastnú evidenciu zhrnul ručne spísané faktúry na jeden dokument, ktorý označil pre účely žaloby „súhrnná faktúra“,
- na základe „súhrnných faktúr“ žalobcovi daňová povinnosť nevznikla, keďže v skutočnosti nedošlo k preprave tovaru,
- žalovaný zamenil prípad nesprávneho vypočítania dane podľa § 71 ods. 6 zákona o DPH s prípadom, keď vystavený doklad sa javí ako faktúra, v ktorom je daň vypočítaná, avšak ku vzniku daňovej povinnosti nikdy nedošlo.

Po takto zhrnutých námietkach žalobcu krajský súd v odôvodnení rozsudku konštatoval, že žalobca dôvody nezákonnosti nekonkretizoval, pričom v správnom súdnictve je súd oprávnený preskúmať zákonnosť napadnutého rozhodnutia správneho orgánu výlučne z dôvodov uvedených v žalobe.

Krajský súd pri odôvodňovaní napadnutého rozsudku nepostupoval v zmysle zákonných pravidiel a požiadaviek na odôvodnenie súdneho rozhodnutia. Žalobu zamietol z dôvodu, že neobsahovala konkrétne tvrdenia nezákonnosti postupu a rozhodnutia správnych orgánov. S uvedeným záverom krajského súdu sa odvolací súd nestotožňuje. Žalobca podal žalobu, ktorou sa domáhal zrušenia ôsmich rozhodnutí žalovaného, pričom v podanej žalobe uviedol, z akých dôvodov považuje tieto rozhodnutia za nezákonné. Argumenty žalobcu sa týkali všetkých napadnutých rozhodnutí a je pravda, že žaloba neobsahuje konkrétne čísla kontrolovaných faktúr, resp. konkrétnu výšku ceny fakturovaných služieb a prislúchajúcej DPH. Ak bol krajský súd presvedčený, že všeobecné argumenty žalobcu je potrebné doplniť konkrétnymi údajmi, bolo jeho povinnosťou vyzvať žalobcu na odstránenie väd žaloby. V tomto prípade nešlo o to, aby žalobca rozšíril dôvody žaloby, čo v správnom súdnictve po uplynutí lehoty na podanie žaloby neprichádza do úvahy. Krajský súd mal žalobcu vyzvať na konkretizáciu žalobných námietok, ak to súd považoval pre preskúmanie zákonnosti napadnutého rozhodnutia za potrebné. Základné princípy a argumenty, na základe ktorých žalobca považuje postup a rozhodnutie žalovaného za nezákonné, zhrnul krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku, preto nie je pravda, žeby žaloba neobsahovala konkrétne dôvody nezákonnosti napadnutého rozhodnutia.

Krajský súd v napadnutom rozsudku v dostatočnej miere reprodukoval dôvody napadnutého rozhodnutia žalovaného, námietky žalobcu, ako aj vyjadrenie žalovaného k týmto námietkam, avšak následne namiesto logického a právneho zhodnotenia uvádzanej argumentácie účastníkov sa krajský súd obmedzil na konštatovanie chýbajúcich argumentov a žalobu zamietol. Odvolací súd podotýka, že na prejednanie veci bolo nariadené aj ústne pojednávanie, na ktorom mohol súd žiadať od žalobcu upresnenie jeho tvrdení, čo však krajský súd neurobil.

Na základe vyššie uvedeného najvyšší súd konštatuje, že 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. Celým súdnym konaním, ako aj konaním pred správnymi orgánmi, sa vinie základná argumentácia žalobcu, ktorý namietá duplicitné zdanenie, ako aj nesprávny výklad ustanovenia § 71 ods. 6 zákona o DPH žalovaným.

Odvolací súd tiež poukazuje na skutočnosť, že žalobca požiadal o odklad vykonateľnosti napadnutého rozhodnutia, žiadosťou osobne podanou na krajskom súde dňa 30. augusta 2012.

Podľa § 250c ods. 1 veta druhá a tretia O.s.p. na žiadosť účastníka môže predseda senátu uznesením vykonateľnosť rozhodnutia odložiť, ak by okamžitým výkonom napadnutého rozhodnutia hrozila závažná ujma. Ak predseda senátu nevyhovie žiadosti, upovedomí o tom účastníka.

Z uvedeného ustanovenia vyplýva, že pokiaľ účastník konania požiada o odklad vykonateľnosti rozhodnutia správneho orgánu, vo veci konajúci súd (konkrétne príslušný predseda senátu) buď vydá uznesenie o odložení vykonateľnosti rozhodnutia alebo upovedomí účastníka konania, že jeho žiadosti nevyhovie. Krajský súd nepostupoval ani podľa jednej z týchto dvoch zákonných možností a na podanú žiadosť žalobcu adekvátne nereagoval. V súdnom spise je len ručne zapísaný záznam z 31. augusta 2012 o súhlase s odkladom vykonateľnosti, avšak žiadne uznesenie vydané nebolo. Týmto postupom krajský súd pochybil a konal v rozpore s ustanovením § 250c ods. 1 veta druhá a tretia O.s.p.

Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 221 ods. 1 písm. f/ O.s.p. napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie, pričom v novom konaní krajský súd preskúma zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného, vo veci opätovne rozhodne, pričom rozhodne aj o trovách odvolacieho konania, podľa § 224 ods. 3 OSP. Vo svojom rozhodnutí sa krajský súd náležite vysporiada s vyššie uvedenými námietkami žalobcu a zároveň preskúma, či sa s nimi vysporiadal už žalovaný správny orgán v odôvodnení napadnutého rozhodnutia. Je potrebné zamerať sa aj na to, či napadnuté rozhodnutie presvedčivo odpovedá na otázku, či vo veci mohlo dôjsť k dvojitému zdaneniu tej istej dodanej služby, či žalobca dostatočne preukázal tieto svoje tvrdenia, či bolo preverené žalobcovo tvrdenie, že tzv. „súhrnné faktúry“ neboli nikdy doručené odberateľom, a teda nikdy nebol uplatnený odpočet DPH z týchto faktúr, a tiež je potrebné zamerať sa na aplikáciu a výklad namietaného ustanovenia § 71 ods. 6 zákona o DPH.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.