

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/49/2017
Identifikačné číslo spisu: 3017200029
Dátum vydania rozhodnutia: 27.09.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:3017200029.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudkýň JUDr. Sone Langovej a JUDr. Eriky Čanádyovej v právnej veci pôvodného žalobcu: MH kov s.r.o., so sídlom Sverepec 307, IČO: 44 104 472, právne zastúpený Advokátskou kanceláriou Štrbáň, s.r.o., so sídlom Puchov, Dvory 1932, IČO 36 867 454, proti sťažovateľovi (pôvodnému žalovanému) Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Banská Bystrica, Lazovná 63, IČO 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 16. novembra 2016 č. 104319911/2016, o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/9/2017-80 zo dňa 17.05.2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalovaného) proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/9/2017-80 zo dňa 17.05.2017 z a m i e t a.
Pôvodnému žalobcovi priznáva proti sťažovateľovi nárok na úplnú náhradu trov kasačného konania.

Odôvodnenie

1. Napadnutým výrokom rozsudku krajský súd zrušil rozhodnutie žalovaného č. 104319911/2016 zo dňa 16.11.2016, ktorým sťažovateľ podľa ust. § 74 ods. 4 zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín, pobočka Považská Bystrica č. 103354925/2016 zo dňa 16.06.2016, ktorým bol v zmysle § 68 ods. 5 zák. č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov vyrubený rozdiel dane v sume 3860 eur za zdaňovacie obdobie október 2013 žalobcovi ako daňovému subjektu s odôvodnením, že dodávky služieb smerujúce k odberateľským spoločnostiam platiteľa nie sú hlavným dôvodom na neuznanie odpočítania dane, ale dôvodom neuznania je neuskutočnenie zdaniteľných obchodov osobami, ktoré vystavili faktúry, z ktorých si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane.

2. Krajský súd zistil, že správca dane v kontrolovanom zdaňovacom období október 2013 nepriznal platiteľovi nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty uvedenej v predložených záznamoch DPH, z dodávateľskej faktúry č. 1310141, s dátumom dodania dňa 14.10.2013, základ dane 8500, DPH 1700 a č. 1310312, s dátumom dodania 31.10.2013, základ dane 10800 eur, DPH 2160 eur za dodanie služieb

(rezenie závitov, odihľovanie, zámočnícke práce), ktoré mala dodať spoločnosť PROFFESIONAL CORPORATION s.r.o. Dňa 17.12.2014 uskutočnil správca dane miestne zisťovanie za účelom preverenia uskutočnených zdaniteľných plnení daňovým subjektom PROFFESIONAL CORPORATION s.r.o. s prihladením na daňové priznanie DPH za zdaňovacie obdobie január až december 2013. Na základe informácie poskytnutej konateľom tejto dodávateľskej spoločnosti správca dane zistil, že v roku 2013 mala spoločnosť sídlo na adrese Bytča, Mikšová 63, nemala iné prevádzkové priestory a ani zamestnancov. Následne dňa 7.1.2015 správca dane uskutočnil s konateľom spoločnosti PROFFESIONAL CORPORATION s.r.o. Ivanom Pobijákom ústne pojednávanie, počas ktorého tento predložil účtovné doklady a uviedol, že pre žalobcu vykonával služby. K uvedenému predložil vystavené faktúry, ktoré podpísal. Uviedol, že pracoval na strojoch žalobcu v priestoroch vo Sverepci, a to spolu s dvoma, niekedy troma ľuďmi zo spoločnosti ISOPAK s.r.o. Bližšie tieto obchodné vzťahy opísal tak, že komunikoval priamo s konateľom žalobcu, výroby jeho firma neprepravovala, nebola podpísaná písomná zmluva, služby poskytoval na základe písomnej objednávky. Úhrady za služby boli vykonané bezhotovostne.

3. Na základe dožiadania bolo Daňovým úradom Banská Bystrica preverované, či sa predmetné faktúry nachádzajú v účtovníctve daňového subjektu ISOPAK s.r.o., či boli riadne zaúčtované a daň vysporiadaná voči štátnemu rozpočtu v príslušných zdaňovacích obdobiach, spôsob ich úhrady a spôsob vykonávania deklarovanych služieb v predmetných faktúrach. Bolo zistené, že subdodávateľ nemá zaúčtované v účtovníctve, v evidencii DPH a faktúry, ktorými mali byť vyúčtované práce pre dodávateľa žalobcu. Pri výsluchu konateľ tejto spoločnosti Gyula Kaposi uviedol, že spoločnosť PROFFESIONAL CORPORATION nepozná, nikdy s ňou neobchodoval, nevyhotovil a nepodpísal predmetné faktúry, pečiatka nie je totožná s pečiatkou, fakturované služby nikdy nevykonával, nemá v majetku materiálo-technické vybavenie nevyhnutné pre vykonávanie týchto prác. Hlavnou činnosťou spoločnosti je maloobchod a veľkoobchod. Správca dane doplnil dokazovanie výsluchom svedkov navrhnutých žalobcom, a to Z. X., Bc. N. U., J. R.. Uvedení svedkovia sú osoby z odberateľských spoločností žalobcu, ktorí potvrdili, že od žalobcu objednávali služby spočívajúce vo výkonoch a službách, ktoré boli predmetom spornej fakturácie.

4. Na základe uvedeného správca dane a žalovaný uzavreli, že bolo dostatočne preukázané, že daňový subjekt PROFFESIONAL CORPORATION s.r.o. vystupoval v predmetnom obchode ako „formálny dodávateľ“, ktorý deklaruje dodávky služieb. Aj napriek tomu, že Ivan Pobiják, konateľ tejto dodávateľskej spoločnosti dodanie služieb potvrdil, jeho výpoveď bola vyhodnotená ako nepostačujúci dôkaz, keď jeho tvrdenie nepotvrdil konateľ spoločnosti ISOPAK s.r.o. Práve naopak Gyula Kaposi uviedol, že s Ivanom Pobijákom, resp. jeho spoločnosťou neobchodoval, sporné faktúry nepodpisoval, nevyhotovoval a preto v účtovníctve spoločnosti ISOPAK s.r.o. nie sú tieto faktúry evidované, zaúčtované. Poprel, že by spoločnosť ISOPAK s.r.o. predmetné práce vykonala.

5. Proti tomuto rozsudku podal sťažovateľ (pôvodne žalovaný) včas kasačnú sťažnosť. S rozsudkom správneho súdu sa žalovaný nestotožnil, pretože rozhodnutie správcu dane (číslo 103354925/2016 zo dňa 16.06.2015) považuje za opodstatnené z dôvodov, ktoré už žalovaný uviedol vo svojom rozhodnutí číslo 10431911/2016 zo dňa 16.11.2016. Nesúhlasí so závermi správneho súdu obsiahnutými v napadnutom rozsudku.

6. K argumentácii krajského súdu, že správca dane a žalovaný vo veci rozhodli bez toho, aby sa náležitým spôsobom vysporiadali s vedomosťou žalobcu o fiktivnosti obchodného prípadu a sporných faktúr uvádza, že správca dane pri daňovej kontrole neskúmal úmysel žalobcu dopustiť sa podvodu alebo byť účastným na podvode (toto nie je ani účel daňovej kontroly). Prioritou daňovej kontroly, teda aj jej zameraním, bolo preverenie splnenia zákonných podmienok odpočítania dane z pridanej hodnoty v zmysle § 49 ods. 1 a 2 v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, a preto správca dane ani žalovaný vo svojich rozhodnutiach nemali dôvod preverovať podvodné konanie zúčastnených osôb, nakoľko z ustanovení 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“), ako aj zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) mu takáto povinnosť nevyplýva. Zásadná je aj skutočnosť, že krajský súd v bode 36. uviedol, že v predmetnej právnej veci síce žalobca predložil správcovi dane základné účtovné dokumenty ako je dodávateľská faktúra, objednávka, čím si splnil svoju základnú dôkaznú povinnosť. V danom prípade však boli tieto doklady správcovi dane kvalifikovane spochybnené.

7. Pôvodný žalobca v zastúpení advokátom vo vyjadrení zo dňa 11.08.2017 ku kasačnej sťažnosti uviedol, že z odôvodnenia kasačnej sťažnosti je zrejmé, že žalovaný namieta právne posúdenie veci správnym súdom najmä z toho dôvodu, že na rozdiel od správneho súdu nevzhliada na svojej strane povinnosť preskúmať, či zdaniteľná osoba (žalobca) vedela alebo mohla vedieť, že zdaniteľné plnenie zakladajúce nárok na odpočet DPH je súčasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazcu.

8. Podľa žalovaného prioritou daňovej kontroly, teda aj jej zameraním bolo preverenie splnenia zákonných podmienok odpočítania dane z pridanej hodnoty v zmysle § 49 ods. 1 a 2 v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, a preto správca dane ani žalovaný vo svojich rozhodnutiach nemali dôvod preverovať podvodné konanie zúčastnených osôb, nakoľko z ustanovení 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“), ako aj zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) mu takáto povinnosť nevyplýva. V spojení s tým žalovaný v kasačnej sťažnosti uviedol, že správca dane a ani žalovaný sa nezaoberali preukázaním úmyselného (neúmyselného) konania žalobcu, nakoľko preukázať úmysel v daňovom konaní nie obsiahnutý daňovým poriadkom a ani zákon o DPH. Žalobca však takýto spôsob aplikácie a interpretácie príslušných právnych noriem žalovaným považuje za nesprávny a arbitrárny, nakoľko správca dane i žalovaný sú povinní pri aplikácii vnútroštátnych (národných) právnych noriem postupovať eurokonformným spôsobom, čo nepochybne v sebe inkorporuje aj povinnosť pri rozhodovaní o priznaní/nepriznaní nároku na odpočet DPH prihliadať na závery Súdneho dvora EÚ. Preto, ak žalovaný tvrdí, že počas daňovej kontroly a následného administratívneho konania nebolo jeho povinnosťou a ani povinnosťou správcu dane skúmať, či žalobca vedel alebo mohol vedieť vzhľadom na všetky skutočnosti, ktoré bolo zistené počas týchto konaní, že namietané zdaniteľné plnenia sú súčasťou zneužívajúceho konania daňových subjektov zapojených do obchodného reťazca, založil svoje rozhodnutie na nesprávnom právnom posúdení práve on a nie správny súd, ktorý pri rozhodovaní prihliadol na príslušnú rozhodovaciu činnosť Súdneho dvora EÚ.

9. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 Správneho súdneho poriadku, ďalej len „SSP“) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk <. (§ 137 ods. 2 a 3 SSP).

10. Kasačný súd z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia žalovaného č. 104319911/2016 zo dňa 16.11.2016 s. 19 zistil, že „Správca dane počas daňovej kontroly preveroval, či si daňový subjekt uplatnil nárok na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr oprávnene a v rámci vyrubovacieho konania uskutočnil výsluchy navrhovaných svedkov, vystupujúcich za odberateľské spoločnosti. Aj napriek uskutočneným výsluchom je správca dane presvedčený, že vypočutím týchto svedkov sa nepodarilo odstrániť pochybnosti o tom, že služby (odíhľovanie, rezanie závitov, zámočnicke práce) boli vykonané práve dodávateľom, ktorý je uvedený na faktúrach a to daňovým subjektom PROFESSIONAL CORPORATON s.r.o. Pri odpočítaní dane musí platiteľ preukázať toto právo na odpočítanie nielen vecnou súvislosťou dodávok služieb s jeho následným použitím, ale predovšetkým to, že služby skutočne dodal dodávateľ uvedený na faktúre, ktorý je platiteľom DPH a DPH uplatnil. Následné dodanie služby daňovým subjektom inému odberateľovi na splnenie zákonnej podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie DPH nepostačuje. Dodávky služieb smerujúce k odberateľským spoločnostiam platiteľa nie sú hlavným dôvodom na neuznanie odpočítania dane, ale dôvodom neuznania je neuskutočnenie zdaniteľných obchodov osobami, ktoré vystavili faktúry, z ktorých si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane“.

11. Kasačný súd konštatuje, že ide o situáciu, kedy daňový subjekt disponuje materiálnou existenciou daňového plnenia. Úhrady žalobca uskutočňoval bezhotovostne. Uvedená transakcia u žalobcu nevykazuje známky daňového podvodu. Pochybnosti sa týkajú výlučne osoby dodávateľa, a to na základe skutočností, ktoré správca dane zistil v dodávateľskom reťazci dodávateľa žalobcu PROFESSIONAL CORPORATION s.r.o a z evidencií, ktoré nie sú dostupné žalobcovi ako daňovému subjektu. Za tejto situácie daňový subjekt vyčerpal svoje dôkazné bremeno (rozsudok najvyššieho súdu 3 Sžf/1/2011 zo dňa 15.3.2011). Žalovaný a správca dane sa zamerali na stav účtovnej evidencie u

dodávateľov žalobcu. V danom prípade je však nevyhnutné zamerať sa na existenciu predmetného plnenia a osoby, ktoré ho vykonávali. Podľa obsahu administratívneho spisu sporné práce boli vykonávané v priestoroch daňového subjektu v Sverepci. Je potrebné tieto osoby zistiť a ich overiť ich vzťah k dodávateľom žalobcu, ako aj objednávky a dodacie listy, zistiť kto preberal zdaniteľné plnenia. Poruchy v dodávateľskom reťazci u dodávateľov žalobcovho dodávateľa PROFFESIONAL CORPORATION s.r.o.

(s ktorým žalobca ako daňový subjekt nebol v priamom právnom vzťahu) je potrebné vyhodnocovať podľa judikatúry Súdneho dvora EU tak, ako to uviedol krajský súd.

12. O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 175 ods. 1 a 2 SSP a § 467 ods. 1 SSP tak, že pôvodnému žalobcovi priznal voči sťažovateľovi nárok na náhradu trov kasačného konania v plnom rozsahu, keďže v konaní bol úspešný.

13. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.