

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 10Sžfk/81/2019
Identifikačné číslo spisu: 8018200188
Dátum vydania rozhodnutia: 2. februára 2022
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Hatalová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:8018200188.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. a z členov senátu JUDr. Kataríny Cangárovej PhD., LL.M (sudca spravodajca) a JUDr. Mariána Fečíka v právnej veci žalobcu: Ján Michalco, Uličské Krivé 143, 067 67 Uličské Krivé, IČO: 43 319 017, právne zastúpený JUDr. Valériou Brečkovou, advokátkou, Daľkovská 470/14, 069 01 Snina, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100170556/2018 zo dňa 18.1.2018, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 6S/21/2018-66 zo dňa 28.05.2019, takto

;

r o z h o d o l :

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a.
- II. Účastníkom konania nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

;

O d ô v o d n e n i e

I. Konanie pred orgánmi finančnej správy

1. Daňový úrad Prešov (ďalej aj „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“ alebo „daň“) za zdaňovacie obdobie január až júl 2013. Dňa 27.9.2017 vydal rozhodnutie č. 102049078/2017, ktorým podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej aj „daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane za zdaňovacie obdobie apríl 2013 v sume 4.200,00 eur. Daňový subjekt si v podanom daňovom priznaní za apríl 2013 priznal daň v sume 395,30 eur, t. j. o 4.200,00 eur

menej, ako správca dane zistil daňovou kontrolou. Svoje rozhodnutie odôvodnil správca dane tým, že tovar (náhradné dielce) uvedený v žalobcom predložených faktúrach od spoločnosti AGRODREVO s.r.o. so sídlom Zubné 481 (ďalej aj „AGRODREVO“) nebol uvedenou spoločnosťou žalobcovi dodaný a odpočítanie dane v jednotlivých kontrolovaných zdaňovacích obdobiach bolo v zmysle § 49 a § 51 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej aj „zákon o DPH“) nezákonné.

2. Na základe odvolania žalobcu žalovaný rozhodnutím č. 100170556/2018 z 18.1.2018 (ďalej aj „preskúmané rozhodnutie“) potvrdil rozhodnutie správcu dane ako vecne správne a zákonné, pričom sa stotožnil s jeho záverom, že žalobca si uplatnil právo na odpočítanie dane z tovarov, pri ktorých nevznikla daňová povinnosť.

II. Konanie na krajskom súde

3. Proti preskúmanému rozhodnutiu žalovaného podal žalobca v zákonnej lehote správnu žalobu na Krajský súd v Prešove (ďalej aj „krajský súd“) a navrhol rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov zrušiť a vec vrátiť správcovi dane na ďalšie konanie.

4. Správny súd rozsudkom č. k. 6S/21/2018-66 zo dňa 28.05.2019 postupom podľa § 190 Správneho súdneho poriadku (ďalej aj „SSP“) správnu žalobu zamietol.

5. V odôvodnení rozsudku krajský súd poukázal na to, že rozhodujúcou skutočnosťou, pre ktorú daňové orgány dospeli k záveru, že faktúry predložené žalobcom neboli vystavené spoločnosťou AGRODREVO, bolo zistenie z daňovej kontroly a výpovede jediného konateľa spoločnosti AGRODREVO Y. Y.. Tento uviedol pri svojej výpovedi tak v predmetnom konaní, ako aj v iných konaniach, že nikdy nikoho nepoveril zastupovaním spoločnosti, žiadnu obchodnú činnosť v spoločnosti AGRODREVO nevyvíjal a účtovne ani iné doklady v prospech tejto spoločnosti nikdy nevystavoval. Uvedené vyjadrenia jediného konateľa spoločnosti AGRODREVO potvrdzujú zistenie, že tovar deklarovaný na predložených faktúrach od tejto spoločnosti t. j. drevnú hmotu a náhradné diely neboli dodané žalobcovi spoločnosťou AGRODREVO na základe tých faktúr, ktoré žalobca predložil a ktoré boli podkladom pre priznanie DPH za apríl 2013. Zo zistení v rámci daňovej kontroly vyplynulo, že sídlo spoločnosti AGRODREVO na adrese Zubné 481 nie je reálne, nakoľko v obci sa nachádza najvyššie súpisné číslo 352. Spochybnené boli nielen vystavené faktúry a sídlo spoločnosti, ale aj výkon samotných platieb v hotovosti za tovar a preberanie a dodanie tovaru. K tvrdeniu žalobcu, že k preberaniu tovaru došlo medzi ním a pánom Y. osobne, niekedy inou formou, krajský súd uviedol, že nešpecifikoval akou inou formou. Žalobca aj napriek viacerým výzvam nepredložil správcovi dane riadne a včas požadované doklady. Ich nepredloženie neskôr ospravedlňoval požiarom v budove, ku ktorému malo dôjsť dňa 16.07.2016, avšak žalobca ešte dňa 21.04.2016 sám uviedol, že nemá žiadne iné doklady, ktoré by predložil.

6. V prípade ak dodanie tovaru podľa faktúr nie je uskutočnené dodávateľom, ktorý je na faktúre uvedený, potom len formálna existencia faktúry, ako aj preukazovanie zaplatenia týchto súm pokladničnými dokladmi, ktoré boli predložené žalobcom, nie sú podkladom pre priznanie DPH. Povinnosťou žalobcu ako daňového subjektu bolo preukázať správcovi dane všetky skutočnosti týkajúce sa uplatnenia práva na odpočítanie dane a reálnosti zdaniteľných obchodov. Žaloba si túto povinnosť podľa názoru správneho súdu počas daňovej kontroly ani vo vyrubovacom konaní nesplnil.

7. Poukaz žalobcu na rozsudky Súdneho dvora EÚ považoval krajský súd za účelový, nakoľko v rozsudkoch, na ktoré žalobca poukazuje, je iná skutková podstata vecí. Takisto poukaz na rozsudok KS v Bratislave 6S/192/2016 zo dňa 15.02.2017 považuje správny súd za predčasný, pretože uvedený rozsudok nie je publikovaný judikát Najvyššieho súdu SR.

8. Podľa názoru správneho súdu rozhodnutia daňových orgánov vychádzali z náležite zisteného skutkového stavu veci, pričom rozhodnutie žalovaného je zrozumiteľné, jasné a náležite odôvodnené a následne preskúmateľné. V administratívnom spise sa nachádzajú všetky listiny, ktoré tvorili podklad

tak rozhodnutia žalovaného, ako aj rozhodnutia správcu dane, preto žalobné námietky považuje správny súd za bezdôvodné.

III. Kasačná sťažnosť žalobcu, vyjadrenie žalovaného

9. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca (ďalej aj „sťažovateľ“) včas kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f), g) a h) SSP, t. j. pre porušenie práva na spravodlivý proces postupom krajského súdu, ďalej pre nesprávne právne posúdenie veci a tiež pre odklon napadnutého rozsudku od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu. Navrhol rozsudok správneho súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie, prípadne ho zmeniť tak, že sa zruší preskúmané rozhodnutie a vec sa vráti na ďalšie konanie žalovanému.

10. Sťažovateľ namietal, že na preukázanie svojich tvrdení o dodaní tovaru v priebehu daňového konania predložil doklady, pričom viackrát navrhoval vykonanie ďalších dôkazov v súlade s § 24 ods. 1 a ods. 4 a § 45 ods. 2 písm. e) daňového poriadku, ako napríklad výsluch svedkov. Tieto však správca dane opakovane neakceptoval. Sťažovateľ nesúhlasil so závermi žalovaného, že v priebehu daňovej kontroly nepreukázal reálne dodávky deklarovaného tovaru od spoločnosti AGRODREVO. Na podporu svojich tvrdení poukázal na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 241/2007, v zmysle ktorého sú orgány verejnej moci povinné v pochybnostiach postupovať voči daňovému subjektu miernejšie, pričom nie sú oprávnené nadradiť záujem štátu na realizácii príjmovej stránky štátneho rozpočtu nad povinnosť dodržiavať a rešpektovať práva daňového subjektu.

11. Sťažovateľ zaujal názor, že správca dane a rovnako tak žalovaný i krajský súd odôvodňujú svoje rozhodnutia len výpoveďou konateľa spoločnosti AGRODREVO Y. Y., ktorú menovaný učinil dňa 24.10.2014 v rámci iného konania a dňa 03.06.2016 pred správcom dane. Poukázal na to, že tieto ústne výpovede sú v rozpore s jeho čestným vyhlásením o uskutočnení predmetných obchodov, ktoré sťažovateľ v konaní predložil správcovi dane. Podľa názoru sťažovateľa správca dane pochybil, keď odmietol vykonať ním navrhovaný dôkaz znaleckého preskúmania zdravotného stavu Y. Y. v čase svedeckej výpovede a čestného prehlásenia, teda v aktuálnom čase v roku 2016, ktorý by bol zameraný na psychologické a psychiatrické aspekty stavu tohto svedka. K tejto námietke sa krajský súd podľa sťažovateľa žiadnym spôsobom nevyjadril. Svedecká výpoveď uvedeného svedka z dôvodu jej nedôveryhodnosti a spornosti nemala byť podľa sťažovateľa braná v procese rozhodovania do úvahy.

12. Sťažovateľ ďalej namietal nesprávne posúdenie rozloženia dôkazného bremena v daňovom konaní tvrdiac, že toto bremeno niesol v celom rozsahu sťažovateľ. Podľa jeho názoru dôkazné bremeno, že u iného daňového subjektu došlo k podvodnému konaniu, je na správcovi dane, resp. orgánoch činných v trestnom konaní. K námietke neexistencie sídla spoločnosti tvrdil, že s týmto sa mali vysporiadať príslušné úrady a registrový súd pri registrácii spoločnosti, udelení povolenia na podnikanie a vydaní osvedčenia o registrácii a pridelení daňového identifikačného čísla.

13. Sťažovateľ poukazoval na rozsudok Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 6S/192/2016 z 15.2.2017, v ktorom boli podľa jeho názoru posudzované obdobné otázky iného žalobcu - spoločnosti SUNDERMANN s.r.o. Tá podľa sťažovateľa obchodovala so spoločnosťou AGRODREVO v rozhodnom období a Daňový úrad Bratislava jej (podobne ako sťažovateľovi Daňový úrad Prešov) nechcel uznať právo na odpočet DPH a vyrubil jej tam uvedený rozdiel dane. Podľa názoru súdu však žalovaný a ani správca dane pri ustálení skutkového stavu veci nevykonali potrebné dokazovanie v kontexte s dokladmi a vyjadreniami žalobcu. Podľa sťažovateľa skutková podstata a skutkové okolnosti, z ktorých súd vychádzal pri formulovaní rozsudku sp. zn. 6S/192/2016 z 15.2.2017, sú takmer identické ako v prípade sťažovateľa. Sťažovateľ v tejto súvislosti poukázal na zásadu jednotného postupu správcu dane pri rozhodovaní v skutkovo zhodných prípadoch resp. zásadu legitímneho očakávania.

14. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zotrval na svojich predchádzajúcich vyjadreniach, s právnym posúdením veci krajským súdom sa stotožnil a námietky uvedené v kasačnej sťažnosti považoval za neopodstatnené.

IV. Závery kasačného súdu

15. Najvyšší správny súd SR začal vykonávať svoju činnosť odo dňa 1.8.2021 (§ 101e ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Výkon súdnictva prešiel z Najvyššieho súdu SR na Najvyšší správny súd SR odo dňa 1.8.2021 vo všetkých veciach, v ktorých je od 1.8.2021 daná právomoc Najvyššieho správneho súdu SR (čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy Slovenskej republiky v spojení s § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Prejednávaná vec bola pôvodne predložená Najvyššiemu súdu SR a bola jej pridelená sp. zn. 10Sžfk/81/2019. Od 1.8.2021 je na konanie v tejto veci príslušný Najvyšší správny súd SR. Vec bola náhodným výberom pridelená kasačnému senátu 1S Najvyššieho správneho súdu SR, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod pôvodnou spisovou značkou.

16. Senát Najvyššieho správneho súdu SR ako súd kasačný (ďalej aj „senát Najvyššieho správneho súdu“ alebo „kasačný súd“) preskúmal rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov [§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c), ods. 2 SSP], pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote [§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a) SSP] a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 a ods. 2 SSP), vo veci v zmysle § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná, a preto ju podľa § 461 SSP zamietol.

17. Kasačný súd poukazuje na to, že v obdobnej veci sťažovateľa Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 6Sžfk/36/2019 z 18.6.2020 zamietol jeho kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/22/2018-64 z 29.1.2019 vo veci vyrubenia rozdielu dane za zdaňovacie obdobie marec 2013. Skutkové okolnosti v uvedenej veci sú obdobné ako v súdnej veci, ktorá sa týka DPH za zdaňovacie obdobie apríl 2013; právne posúdenie krajského súdu je obdobné a sťažnostné body sú prakticky identické, pričom podstata veci spočívala v tom, že sťažovateľ nepreukázal, že fakturovaný tovar mu bol dodaný dodávateľom AGRODREVO uvedeným na faktúrach a teda odpočítanie dane bolo v rozpore so zákonom o DPH. Z rovnakých skutkových okolností a právneho posúdenia vychádzali aj ďalšie senáty kasačného súdu, ktoré rozhodovali o kasačných sťažnostiach toho istého sťažovateľa proti rozhodnutiam krajského súdu vo veciach vyrubenia dane sťažovateľovi za ostatné mesačné zdaňovacie obdobia 2013, ktoré boli predmetom rovnakej daňovej kontroly. Ide o rozhodnutia vo veciach sp. zn. 5Sžfk/70/2019 z 6.10.2020 a 3Sžfk/77/2019 z 25.1.2021, 1Sžfk/35/2019 z 27.4.2021 a 10Sžfk/52/2019 z 26.5.2021, v ktorých konajúce senáty v zmysle § 464 ods. 1 SSSP poukázali na odôvodnenie rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6Sžfk/36/2019 z 18.6.2020.

18. Podľa § 464 ods. 2 SSP: „Ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola aspoň v piatich prípadoch predmetom konania pred kasačným súdom na základe skoršej kasačnej sťažnosti podanej tým istým sťažovateľom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na svoje skoršie rozhodnutia, a ak sa v celom rozsahu stotožňuje s ich odôvodnením, ďalšie dôvody už nemusí uvádzať.“

19. Rovnako i senát Najvyššieho správneho súdu SR sa stotožňuje a odkazuje na uvedené rozhodnutia kasačného súdu v obdobných veciach tých istých účastníkov. Vzhľadom na skutočnosť, že v súdnej veci kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti, ktorá už bola v piatich prípadoch predmetom konania pred kasačným súdom na základe skoršej kasačnej sťažnosti totožného sťažovateľa, senát Najvyššieho správneho súdu SR už ďalšie dôvody pre enuciáciu rozhodnutia nebude prezentovať (§ 464 ods. 2 SSP) s výnimkou nasledujúceho bodu.

20. Pokiaľ ide o bod 72 odôvodnenia rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6Sžfk/36/2019 z 18.6.2020, na ktorý kasačný súd odkazuje v zmysle vyššie uvedeného, kasačný súd považuje za vhodné tento bod zodpovedajúco doplniť z dôvodu novšieho vývoja rozhodovacej praxe kasačného súdu a v záujme náležitého odôvodnenia tohto rozsudku tak, aby zároveň reagoval na kasačnú

námietku sťažovateľa ohľadne aplikácie záverov rozsudku Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 6S/192/2016 zo dňa 15.02.2017 (SUNDERMANN s.r.o. c/a Finančné riaditeľstvo) na prejednávany prípad (viď bod 13).

21. Podľa bodu 72 odôvodnenia rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6Sžfk/36/2019 z 18.6.2020: „K námietke sťažovateľa o nerešpektovaní právneho názoru vysloveného v rozsudku Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 6S/192/2016 zo dňa 15.02.2017, kasačný súd uvádza, že s poukazom na ust. § 131 SSP nie je viazaný rozhodovacou činnosťou ani právnymi názormi krajských súdov. Okrem toho ide o rozsudok, ktorý bol napadnutý kasačnou sťažnosťou.“ Obdobne i krajský súd v odôvodnení preskúmaného rozsudku uviedol, že poukaz na rozsudok KS v Bratislave 6S/192/2016 zo dňa 15.02.2017 považuje za predčasný, pretože uvedený rozsudok nie je publikovaný judikát Najvyššieho súdu SR. Predmetná vec (SUNDERMANN c/a Finančné riaditeľstvo) a obdobné veci rovnakých účastníkov vo vzťahu k iným zdaňovacím obdobím však už boli od vydania citovaného rozsudku Najvyššieho súdu SR i napadnutého rozsudku krajského súdu predmetom posúdenia Najvyšším súdom SR, a to dokonca jeho veľkým senátom, ktorý rozhodol v neprospech Finančného riaditeľstva SR. Podľa rozsudku veľkého senátu Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Vs/1/2020 zo dňa 18.05.2021: „Veľký senát kasačného súdu je toho názoru, že doterajšie skutkové zistenia správcu dane nepreukazujú, že spoločnosť AGRODREVO s. r. o. nemohla dodať žalobcovi bukové prírezy a ani neusvedčujú žalobcu, že by bol zapojený do protiprávneho konania smerujúceho k ujme na daňových príjmoch štátu z posudzovanej transakcie, či inej forme podvodného konania. ... Právny dôvod pre nepriznanie uplatneného nároku na odpočítanie dane vidí žalovaný v tom, že žalobca nepreukázal, že mu tovar dodala spoločnosť AGRODREVO s. r. o., pretože vtedajší konateľ dodávateľa Y. Y. poprel vykonanie akýchkoľvek obchodných aktivít za dodávateľskú spoločnosť. Žalovaný teda prakticky vylúčil možnosť, že by za dodávateľa mohol dodávky so žalobcom dojednať a uskutočniť bývalý konateľ U. T., ktorého mal na konanie za spoločnosť splnomocniť neskorší konateľ Y. Y., pričom sa vôbec nezaoberal skutočnosťou, že podpis Y. Y.V. na splnomocnení bol úradne overený na obecnom úrade obce Zubné.“ Kasačný súd však uvádza, že napriek tomu, že v oboch porovnávaných prípadoch (SUNDERMANN c/a Finančné riaditeľstvo a žalobca c/a Finančné riaditeľstvo) išlo o uznanie faktúr správcu dane vystavených tým istým dodávateľom, spoločnosťou AGRODREVO, tieto prípady sa zároveň vyznačujú skutkovými odlišnosťami, pre ktoré nemožno závery veľkého senátu aplikovať na prejednávany prípad. V právnych veciach spoločnosti SUNDERMANN konal žalobca s bývalým konateľom spoločnosti AGRODREVO U. T., ktorý navyše disponoval aj úradne overeným plnomocenstvom od nového konateľa Y. Y., pričom správca dane nepreukázal, žeby bol daňový subjekt neobzretný pri posudzovaní oprávnenia tejto osoby konať za spoločnosť. V prejednanom prípade žalobca nepredložil žiadne uveriteľné tvrdenie ohľadne materiálnej skutočnosti, že tovar reálne prebral od dodávateľa AGRODREVO a ani nijaké dôkazy na preukázanie takéhoto tvrdenia a žiadnym relevantným spôsobom nevyvrátil vzniknuté pochybnosti správcu dane (viď bod 5 tohto rozsudku).

22. Z uvedených dôvodov kasačný súd nepovažuje sťažnostné body kasačnej sťažnosti za opodstatnené a preto rozhodol podľa § 461 SSP o zamietnutí kasačnej sťažnosti.

23. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 SSP (a contrario) a vzhľadom na neúspech sťažovateľa v kasačnom konaní mu nepriznal právo na náhradu trov vynaložených v tomto konaní; zároveň kasačný súd nevidel dôvod na postup podľa § 168 SSP.

24. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu SR pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 prvá veta SSP).

;

Poučenie :

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný riadny opravný prostriedok.

