

Súd: Krajský súd Prešov
Spisová značka: 6S/74/2018
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8018200513
Dátum vydania rozhodnutia: 23. 06. 2020
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Monika Tobiašová
ECLI: ECLI:SK:KSPO:2020:8018200513.4

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Prešove v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Moniky Tobiašovej a sudcov JUDr. Kataríny Morozovej Nemcovej a JUDr. Mariana Hoffmanna PhD., v právnej veci žalobcu KOVOTVARY SPIŠ, s.r.o. so sídlom Štefánikova 492/38, 053 01 Spišské podhradie, IČO: 44 789 815, právne zast. Advokátska kancelária JUDr. Marcel Mašan s.r.o. so sídlom Veľký Slavkov, Školská 257, korešpondenčná adresa Hviezdoslavova 2, 058 01 Poprad, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Banská Bystrica, Lazovná 63, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného zo dňa 19. júna 2018 číslo: XXXXXXXXXX/XXXX na základe správnej žaloby jednohlasne takto

rozhodol:

Žalobu z a m i e t a .

Náhradu trov konania účastníkom n e p r i z n á v a .

odôvodnenie:

1. Preskúmaným rozhodnutím žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o z mene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (Daňový poriadok) rozhodnutie Daňového úradu Prešov, pobočka Poprad zo dňa 26.02.2017 číslo: XXXXXXXXXX/XXXX, ktorým podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku správca dane vyrubil rozdiel dane v sume 386,88 Eur na DPH za zdaňovacie obdobie január 2015 daňovému subjektu - žalobcovi, potvrdil.

2. Podľa § 140 Správneho súdneho poriadku (SSP) vo veciach toho istého žalobcu a totožného predmetu konania, ktoré už boli predmetom konania pred správnym súdom v odôvodnení každého ďalšieho rozsudku správny súd poukáže už len na totožný rozsudok, prípadne stručne zopakuje jeho dôvody.

3. Krajský súd v Prešove ako príslušný správny súd po preskúmaní spisového materiálu zistil, že v iných konaniach prejednal totožné veci týkajúce sa toho istého žalobcu, totožného predmetu konania pod sp.zn. 2S/78/2018 (vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2014); pod sp.zn.2S/74/2018 (vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 3.štvrtrok 2014), sp.zn.2S/79/2018 (vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2015) a sp.zn. 6S/73/2018 (vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 2.štvrtrok 2014). Rozhodnutia správneho súdu sp. zn. 2S/78/2018, sp.zn. 2S/74/2018 a sp. zn.2S/79/2018 zo dňa 24.09.2019, sp.zn. 6S/73/2018 zo dňa 23.06.2020 boli prijaté v totožnom zložení senátu, preto s poukazom na § 140 SSP (viď Veľké komentáre Baricová, Fečík, Števček, Filová a kolektív: Správny súdny poriadok str. 726) správny súd preto v celom rozsahu odkazuje na vyššie uvedené rozsudky, zvlášť na ich odôvodnenia. Tieto rozsudky sú zažurnalizované v súdnom spise sp. zn. 6S/74/2018 (čl. 190, 223, 232, 243).

4. Zároveň aj iný senát Krajského súdu v Prešove ako správny súd preskúmal rozhodnutia žalovaného vedené na správnom súde pod sp. zn. 5S/73/2018 (vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia október 2014, 1.štvrtrok 2014, február 2015, marec 2015, máj 2015, jún 2015). Rozsudok v tejto veci bol vyhlásený dňa 18.02.2020 a je zažurnalizovaný v súdnom spise sp. zn. 6S/74/2018 (čl. 202). Správny súd odkazuje aj na tento rozsudok, zvlášť na jeho odôvodnenie.

5. Správny súd dáva do pozornosti, že vo všetkých preskúmaných rozhodnutiach daňových orgánov sa vychádzalo z výsledkov daňovej kontroly, ktorú vykonal Daňový úrad Prešov (ďalej len „správca dane“) u žalobcu na dani z pridanej hodnoty, (začiatok dňa 15.07.2016) za zdaňovacie obdobie 1. štvrtrok 2014, 2. štvrtrok 2014, 3. štvrtrok 2014, za obdobie január 2015 až august 2015. Dňa 05.09.2016 rozšíril predmetnú daňovú kontrolu o zdaňovacie obdobie október, november 2014, a z ktorej bol vyhotovený identický protokol číslo: XXXXXXXXXX/XXXX zo dňa 05.06.2017.

6. Správny súd argumentuje, že podľa ustálenej súdnej judikatúry (najmä nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. II ÚS 127/07-21, alebo rozhodnutia Najvyššieho súdu sp. zn. 6 Sžo 84/2007, sp. zn. 6 Sžo 98/2008, sp. zn. 1 Sžo 33/2008, sp. zn. 2 Sžo 5/2009 či sp. zn. 8 Sžo 547/2009) nie je úlohou súdu pri výkone správneho súdnictva nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či oprávnené a príslušné správne orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy.

7. V takto vymedzenom rámci prieskumu a po preverení zákonných podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) sa správny súd stotožňuje so skutkovými závermi žalovaného v tom rozsahu, ako si ich súd osvojil zo zistení uvedených žalovaným, ktoré sú obsiahnuté v administratívnom spise. Na druhej strane podstatou žalôb, ktorými sa žalobca spoločne domáha preskúmania napadnutých rozhodnutí správcu dane a žalovaného, je právna otázka, či ním vytykané pochybenia správcu dane počas vykonávania daňovej kontroly sú tak závažného charakteru, že by mali postačovať na zrušenie napadnutých rozhodnutí.

8. Až po prípadnom vyslovení ich nedôvodnosti súdom vzniká právo žalobcovi na prieskum zákonnosti samotných napadnutých rozhodnutí (meritórne námietky). Naopak, ak správny súd dôjde k záveru, že už prvé procesné, resp. iné pochybenia žalovaného naplnia zrušovacie dôvody uvedené zákonodarcom v ustanovení § 191 SSP, potom preverovanie oprávnenosti ďalších námietok je v zmysle judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva [najmä rozsudok Ruiz Torija v. Španielsko, resp. neskôr Garcia Ruiz v. Španielsko (vo veci č. 30544/96 z 20.01.1999)] nevhodné. Obdobný postup je možné analogicky použiť aj vo vzťahu k argumentácii žalovaného. Podľa judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva vyplýva jasný právny názor, že správny súd nemusí dať detailné odpovede na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale iba na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutí bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania.

9. Žalobca namietal prostredníctvom svojich námietok proti spochybneniu riadnej realizácie zdaniteľných obchodov a záverom, že jeho dodávatelia tovaru ako aj ich obchodní partneri v skutočnosti spolu neobchodovali, ale len vystavovali faktúry za účelom získania daňovej výhody. Najmä namietal, že žalobca konal v dobrej viere, v dobrom úmysle a všetky účtovné doklady má v poriadku a preto došlo podľa jeho názoru k preukázanému zdaniteľnému plneniu a dodaniu tovaru. V žalobách argumentoval žalobca, že predložil správcovi dane skladovú evidenciu, ako aj evidenciu hmotného investičného majetku a taktiež odborné vyjadrenie č. XX/XXXX zo dňa 28.06.2017 znalkyne Ing. O. N., z čoho vyplýva, že tovary, stroje a služby, ktoré sú fakturované neuznanými faktúrami sa nachádzajú u žalobcu. Taktiež má tieto stroje riadne zaevidované v účtovnej evidencii, časť spotrebného materiálu sa stále nachádza v sklade žalobcu a budova, ktorá slúži ako výrobný priestor a administratívna budova pre žalobcu je preukázateľne novo zrekonštruovaná. Zároveň žalobca dôvodil tým, že správcovi dane predložil doklady - správy z internetových stránok www.finstat.sk, z ktorých je zrejmé, že spoločnosti STANEX TRADE, s.r.o., Econtec, s.r.o., LUPTY s.r.o. a PreShov H+R, s.r.o. dlhodobo riadne fungovali, o čom svedčia prehľady ich ekonomických výsledkov za roky 2010 až 2014, plnili si v uvedených rokoch svoje daňové povinnosti a dokonca obchodný obrat mal trvalo stúpajúcu tendenciu. Žalobca ďalej v žalobe argumentoval tým, že nemá objektívne možnosť preukázať, že tovary, stroje a služby realizovali

skutočne tieto spoločnosti, ináč ako predloženými účtovnými dokladmi a preukázaním existencie tovarov a prác, keďže tieto spoločnosti už objektívne nepodnikajú.

10. Správny súd zdôrazňuje, že iba skutočnosť, že žalobca disponuje došlou faktúrou doplnenou inými účtovnými dokladmi (napríklad dodacie listy, skladové príjemky či príjmové doklady o platbe v hotovosti a iné), a tiež že v materiálnej forme existuje predmet zdaniteľného obchodu, nie je procesnou prekážkou pre správcu dane, aby uplatňujúc svoju právomoc (§ 2 písm. a/ v spojení s § 24 ods. 2 Daňového poriadku) hodnotnosť vystavenia a obsahu týchto dôkazných prostriedkov preveril.

11. Na základe uvedeného musí správny súd predovšetkým zdôrazniť, že samotná existencia faktúry došlej od dodávateľov tovaru (t.j. spoločností Econtec, s.r.o., PreShov H+R, s.r.o.) (§ 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH) je nutnou, avšak nie absolútnou podmienkou pre priznanie práva na odpočítanie DPH. Správca dane je povinný (§ 2 písm. a/ Daňového poriadku) pri správe daní preveriť vierohodnosť pôvodu faktúry (§ 71 ods. 1 písm. c/ zákona o DPH) ako aj hodnotnosť údajov povinne uvedených jej vystaviteľom vo faktúre (§ 72 ods. 5 v spojení s § 74 ods. 1 zákona o DPH) vo vzťahu nielen k existencii tovaru, resp. dôsledkom vykonanej služby prezentovaných žalobcom ako daňovým subjektom ale aj k postupu, ktorý bol obsahom tvrdého zdaniteľného obchodu s tým, že oprávnené pochybnosti o hodnotnosti uskutočnení zdaniteľných obchodov presúvajú dôkazné bremeno na žalobcu. Navyše v preskúmvanej veci je spochybnená reálnosť dodania tovaru od dodávateľov tovaru, nie neexistencia vystavovaných účtovných dokladov.

12. Správny súd poukazuje na právny názor Najvyššieho súdu SR vyjadrený v rozsudku sp.zn. 4Sžf/1, 45-50/2016, zo dňa 07. 03. 2017, podľa ktorého limity obozretnosti podnikateľa predovšetkým vymedzuje súkromné právo prostredníctvom - generálne stanovenej zodpovednosti štatutárnych orgánov (viď ustanovenia § 67b, 135a ods. 1 [odborná starostlivosť konateľa], § 194 ods. 5 [odborná starostlivosť člena predstavenstva akciovej spoločnosti] ako aj § 243a [odborná starostlivosť člena predstavenstva družstva] Obchodného zákonníka), resp. - zmluvne uloženej povinnosti určitú špeciálnu (obchodnú) činnosť vykonávať s odbornou starostlivosťou. Pre preskúmvanú vec je irelevantné, že najmä pôsobí smerom dovnútra podnikateľa (viď § 135a ods. 2 v spojení s odsekom 5 ObZ), zavazujú podnikateľa ako zmluvnú stranu v zdaniteľných obchodov na obozretný prístup k vzniku zdaniteľných súkromnoprávných vzťahov, t.j. - povinnosť zaobstarať si a pri rozhodovaní zohľadniť všetky dostupné informácie týkajúce sa zdaniteľného obchodu (najmä cez verejne prístupné obchodné a živnostenské či daňové registre, zoznamy dlžníkov, úpadcov alebo reštrukturalizovaných subjektov, a to aj historické údaje, alebo relevantné mediálne správy), so zohľadnením záujmov spoločnosti a súčasne všetkých jej spoločníkov. Z uvedeného potom vyplýva, že štatutárny orgán musí mať nielen dostatočné informácie o obsahu a rozsahu zdaniteľných obchodov so svojimi obchodnými partnermi, ale aj zvažovať možné riziká z tohto obchodovania pre tento daňový subjekt vyplývajúcich v zmysle právnych predpisov, vrátane daňových.

13. Zo skutočností zistených v preskúmvanej veci aj pre správny súd vyplýva, že právny nástupca dodávateľa PreShov H+R, s.r.o. bol v čase vykonania daňovej kontroly nekontaktný. Za spoločnosť v čase uskutočnenia deklarovovaných obchodov konal S. N. na základe falošného plnomocenstva. Fakturácia medzi daňovými subjektmi prebehla, ale tovar v skutočnosti dodaný nebol. Reálne uskutočňovanie dodávok tovaru nebolo preukázané, a to ani samotným daňovým subjektom (žalobcom) a ani vykonaným šetrením správcu dane. Napriek tomu, že žalobca predložil faktúry o dodávkach tovaru, existencia faktúr a ich zaúčtovanie automaticky neznamená oprávnený nárok na odpočítanie dane, pokiaľ sa nepreukáže materiálna podstata veci, t.j. reálne dodanie fakturovaného tovaru, resp. služby. Žalobca okrem tvrdenia, že k dodaniu tovaru došlo (podľa názoru žalobcu o tom svedčia vystavené a zaúčtované faktúry), nijakým iným relevantným spôsobom nepreukázal svoje tvrdenia. Všetky nákupy a predaje tovaru žalobca deklaruje len na základe listinných dôkazov, ale relevantné dôkazy preukazujúce reálne dodanie tovaru nepredložil. Spoločnosť ECONTEC, s.r.o. nedodala tovar a služby kontrolovanému daňovému subjektu z dôvodu, že v období 1. štvrťrok 2014 vykonaným dokazovaním nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti v zmysle ustanovenia § 19 ods. 1 a 2 zákona o DPH. Správca dane pri preverovaní skutočností pre správne určenie dane zistil, že spoločnosť ECONTEC, s.r.o. so správcou dane nekomunikuje, je nekontaktná, posledné daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty podala za zdaňovacie obdobie 4. štvrťrok 2012 a ku dňu 23.04.2014 jej bola zrušená registrácia DPH. Správca dane vykonal aj úkony smerujúce k vypočítaniu konateľa spoločnosti ECONTEC, s.r.o. T. D., ten sa však na adrese prechodného pobytu nezdržiava a zásielky sa vracajú s poznámkou adresát neznámy. Ani sám konateľ žalobcu K. J. nevedel uviesť žiadne informácie týkajúce

sa obchodného vzťahu so spoločnosťou ECONTEC, s.r.o. Nevedel uviesť osobu, s ktorou komunikoval, s ktorou predmetný obchod dohodol, kto mu predmetné práce za spoločnosť ECONTEC, s.r.o. odovzdal, nebol vedený stavebný denník a ani iné doklady preukazujúce prebratie prác.

14. Správny súd sa oboznámil so závermi, ktoré vyplývajú z rozsudkov Súdneho dvora Európskej únie, avšak musí tiež zdôrazniť, že v spojených veciach Optigen (resp. Kittel) Súdny dvor EÚ konštatoval vo vzťahu ku karuselovým podvodom, že: „Plnenia, o aké ide vo veci samej, ktoré nie sú samé osebe poznačené podvodom vo vzťahu k dani z pridanej hodnoty, predstavujú dodávku tovarov uskutočnenú osobou podliehajúcou dani konajúcou ako takou a hospodársku činnosť v zmysle dotknutých článkov Šiestej smernice, ak spĺňajú objektívne kritériá, na ktorých sú tieto pojmy založené, a to bez ohľadu na úmysel iného subjektu ako dotknutého platiteľa dane, ktorý je súčasťou rovnakého dodávateľského reťazca, a/alebo na prípadnú podvodnú povahu iného plnenia, o ktorej tento platiteľ nevedel alebo nemohol vedieť, ktoré je súčasťou tohto reťazca a ktoré predchádza alebo nasleduje po plnení uskutočnenom týmto platiteľom. Právo platiteľa dane, ktorý uskutočňuje tieto plnenia, spočívajúce v odpočítaní dane z pridanej hodnoty zaplatenej na vstupe nemôže byť ovplyvnené ani tým, že v reťazi dodávok, ktorej sú tieto plnenia súčasťou, je iné plnenie, ktoré predchádza alebo nasleduje po plnení platiteľa dane a ktoré je bez toho, aby to platiteľ dane vedel alebo mohol vedieť, poznačené podvodom vo vzťahu k dani z pridanej hodnoty.“, t.j. že vnútorný postoj platiteľa k následkom svojho podnikania, ktorý sa vyznačuje nevedomou nedbanlivosťou, spôsobuje, že takýto platiteľ si svoje právo na odpočítanie DPH uplatniť nemôže.

15. Pokiaľ žalobca ako daňový subjekt nie je spôsobilý preukázať naplnenie vyššie uvedených zákonných požiadaviek obozretného podnikania, a to je v prípade žalobcu ako daňového subjektu zo zistení žalovaného, pre správny súd preukázané, potom poukazovanie na rozsudky vo veci Optigen (resp. Kittel) žalobcom nemá oporu v ich záveroch, lebo žalobca minimálne mal vedieť a tým aj hodnoverne preukázať, na základe akých reálnych činností bolo vykonané dodanie tovaru od dodávateľov tovaru 1 až 3 za podmienok vymedzených v § 19 ods. 1 zákona o DPH a ako tento tovar nadobudol.

16. Uvedený právny názor správneho súdu nemôže zmeniť ani tvrdenie žalobcu s poukazom na právne názory vyslovené v rozsudku Najvyššieho súdu sp. zn. 3SžF 1/2011, sp.zn. 4SžF 30/2014, nakoľko predmetom preverovania práva na odpočítanie DPH uplatneného žalobcom za príslušné zdaňovacie obdobie nie je existencia dodaného tovaru, ale náležitosti zdaniteľného obchodu zachytené v došlých faktúrach.

17. Je nepochybné, že podľa Daňového poriadku je dôkazné bremeno na strane žalobcu, ktorý si nárok na odpočet dane uplatnil, pretože v daňovom konaní je povinnosťou žalobcu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane, resp. žalovaný tieto dôkazy len vykonáva. V daňovom konaní platí totiž nielen obvyklá procesná zásada voľného hodnotenia dôkazov ale aj zásada prejednávacia.

18. Správny súd vzhľadom na žalobné námietky uplatnené žalobcom uvádza, že napadnuté rozhodnutia majú všetky formálne i obsahové náležitosti rozhodnutia požadované v zmysle § 63 Daňového poriadku. Uvedené rozhodnutia vychádzajú z dostatočne zisteného skutkového stavu, ktoré je logicky vyhodnotené a riadne právne posúdené. Správny súd sa stotožňuje so skutkovými zisteniami a právnymi závermi zistenými v predchádzajúcich konaniach o tom, že žalobca porušil § 51 ods. 1 písm. a) v nadväznosti na § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH tým, že si uplatnil právo na odpočítanie dane z tovaru a služieb, pri ktorých nevznikla daňová povinnosť. Preto správny súd žalobu podľa § 190 SSP ako nedôvodnú zamietol.

19. O trovách konania súd rozhodol s prihliadnutím na ustanovenie § 167 a nasl. SSP tak, že žalobcovi, ktorý nemal úspech v konaní, nepriznal ich náhradu. Žalovaný na náhradu trov konania zo zákona nemá nárok, keďže v danom prípade neboli splnené podmienky podľa § 168 a § 169 SSP.

20. Podľa § 137 ods. 4 SSP vo veciach, v ktorých správny súd rozhoduje rozsudkom bez nariadenia ústneho pojednávania, oznámi miesto a čas verejného vyhlásenia rozsudku na úradnej tabuli súdu a na webovej stránke príslušného súdu v lehote najmenej 5 dní pred jeho vyhlásením. S poukazom na citované ustanovenie, upovedomenie o termíne verejného vyhlásenia rozhodnutia bolo zverejnené na úradnej tabuli súdu od 28.05.2020 do 24.06.2020. Rozsudok správny súd verejne vyhlásil vyvesením

písomného vyhotovenia bez odôvodnenia na úradnej tabuli súdu po dobu 14 dní (§ 137 ods.3 SSP) dňa 23.06.2020.

21. Toto rozhodnutie senát Krajského súdu v Prešove prijal pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods.4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť a to v lehote 30 dní od doručenia rozhodnutia krajského súdu oprávnenému subjektu, ktorú je potrebné podať na Krajský súd v Prešove (§ 443 ods. 2 písm. a/ v spojení s § 444 ods. 1 SSP).

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podaných podľa § 57 SSP uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 SSP sa podáva (ďalej len sťažnostné body), návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh). Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti (§ 445 ods. 1, 2 SSP).

Sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom.

Tieto povinnosti neplatia, ak má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie II. stupňa; ak ide o konanie o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c/ a d/ SSP; ak je žalovaným Centrum právnej pomoci (§ 449 ods. 1, 2 SSP).