

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 10Sžfk/42/2019
Identifikačné číslo spisu: 4017200530
Dátum vydania rozhodnutia: 29. novembra 2021
Meno a priezvisko: JUDr. Juraj Vačok
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2021:4017200530.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD. a členov senátu prof. JUDr. Juraja Vačoka, PhD. (sudca spravodajca), JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobcu: D. Q., s miestom podnikania: S. XXX, XXX XX, IČO: 30 893 674, zastúpený: JUDr. Anetta Árvayová, so sídlom: Sládkovičova 7, 949 01 Nitra, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101487540/2017, zo dňa 6. júla 2017, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/114/2017-212, zo dňa 26. septembra 2018, ECLI:SK:KSNR:2018:4017200530.3 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. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky žiadnemu z účastníkov konania náhradu trov konania nepriznáva.

O d ô v o d n e n i e

I. Konanie pred orgánmi verejnej správy

Daňový úrad Nitra (ďalej len „správca dane“) rozhodnutím č. 103383063/2016 zo dňa 22. júna 2016 (ďalej len „rozhodnutie správcu dane“) vyrubil žalobcovi podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v účinnom znení (ďalej len „daňový poriadok“) rozdiel dane v sume 23.540,94 € na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2014. Podľa názoru správcu dane si žalobca neoprávnene uplatnil do daňových výdavkov: · výdavok v sume 51955,- € od spoločnosti DRUŽBA SK, s.r.o., so sídlom: Hlavná 56, 077 01 Kráľovský Chlmec, IČO: 36 606 499. Poukázal okrem iného na to, že sídlo danej spoločnosti nachádzajúce sa v rodinnom dome je totožné s adresou konateľa, pričom v čase miestneho zisťovania bol tento dom neobývaný so známkami chátrania, je odpojený od elektrickej energie a na bráne sa nenachádzalo označenie spoločnosti obchodným menom. Daná spoločnosť so správcom dane nekomunikovala a posledné daňové priznanie dane z príjmu právnických osôb podala za rok 2011,

· výdavok v sume 29.950,- € od spoločnosti AFTANAS s.r.o., so sídlom: Považská ulica 1706, 911 01 Trenčín, IČO: 36 488 526. Poukázal okrem iného na to, že predmetná spoločnosť sa na adrese vedenej ako sídlo spoločnosti nenachádza. Na predmetnej adrese sa nachádza budova hotela, pričom AFTANAS s. r. o. mala kedysi v tomto hoteli schránku. Tiež poukázal na výpoveď konateľa tejto spoločnosti pôsobiaceho vo funkcii od 25. januára 2014 do 27. februára 2015, v ktorej uviedol, že žalobcu nepozná a podpis na faktúrach nie je jeho. Žalobca tiež potvrdil, že túto osobu nepozná,

· výdavok v sume 19.500,- € od spoločnosti Prvá metropolitná, s. r. o., so sídlom: Kladnianska 20, 821 05 Bratislava, IČO: 35 961 341. Poukázal okrem iného na to, že bývalý konateľ a ani správca konkurznej podstaty nemali k dispozícii žiadne účtovné doklady a predmetná spoločnosť naposledy podala daňové priznania k dani z pridanej hodnoty za rok 2013. Bývalý konateľ tiež uviedol, že faktúry, ktoré mali byť za spoločnosť vystavené nie sú tejto spoločnosti. Všetky faktúry boli vystavené ním alebo účtovníčkou spoločnosti v počítačovom systéme, pričom ani pečiatka na týchto faktúrach nepatrí spoločnosti.

Voči rozhodnutiu správcu dane sa žalobca odvolal. O odvolaní rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 101487540/2017 zo dňa 6. júla 2017 (ďalej len „rozhodnutie o odvolaní“) tak, že rozhodnutie správcu dane potvrdil.

II. Konanie pred správnym súdom

Voči rozhodnutiu o odvolaní podal žalobca správnu žalobu zo dňa 18. augusta 2017 na Krajský súd v Nitre. V predmetnej žalobe navrhol zrušiť rozhodnutie správcu dane, ako aj rozhodnutie o odvolaní, a vec vrátiť na ďalšie konanie. Podľa názoru žalobcu rozhodnutie o odvolaní trpí takou vadou, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia, rozhodnutie o odvolaní vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, rozhodnutie správcu dane spolu s rozhodnutím o odvolaní sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov a zistenie skutkového stavu verejnej správy bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci.

Krajský súd v Nitre v postavení správneho súdu (ďalej len „správny súd“) rozsudkom, č. k. 11S/114/2017-212, zo dňa 26. septembra 2018, ECLI:SK:KSNR:2018:4017200530.3 (ďalej len „rozsudok správneho súdu“) žalobu zamietol. V odôvodnení svojho rozsudku správny súd uviedol, že žalobca síce predložil účtovné doklady, ale reálne dodanie pomocných prác žiadnym spôsobom nepreukázal.

III. Kasačná sťažnosť žalobcu, stanoviská účastníkov

Žalobca podal voči rozsudku správneho súdu kasačnú sťažnosť zo dňa 12. decembra 2018. Dôvody na jej podanie oprel o § 440 ods. 1 písm. f) a g) zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v účinnom znení (ďalej len „SSP“). Prezentoval názor, že zo strany správneho súdu prišlo k porušeniu práva na spravodlivý proces a správny súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci. Žalobca namietal, že

· po podaní žaloby sa mu podarilo identifikovať osoby, ktoré v mene spoločností AFTANAS s.r.o., Prvá metropolitná, s. r. o. a DRUŽBA SK, s.r.o., vykonávali pre žalobcu práce, túto skutočnosť uviedol vo svojom vyjadrení adresovanom správne súdu zo dňa 6. apríla 2018, avšak správny súd na ňu neprihliadal,

· predložil všetky doklady, ktoré mal k dispozícii. Nemal pritom vedomosť, že by dané spoločnosti konali podvodným spôsobom,

· správny súd sa nezaoberal námietkami týkajúcimi sa došetrenia skutkového stavu nepríslušným daňovým úradom,

· žalovaný presne nevymedzil a ani správny súd sa nezaoberali tým, čo =presne žalobca porušil,

· správny súd mal vypočuť svedkov navrhnutých žalobcom.

S ohľadom na všetky uvedené skutočnosti žalobca v podanej kasačnej sťažnosti navrhol, aby kasačný súd zrušil rozsudok správneho súdu a vec vrátil správne súdu na ďalšie konanie, alebo aby zrušil rozhodnutie správcu dane spolu s rozhodnutím o odvolaní a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

K podanej kasačnej sťažnosti sa vyjadril žalovaný podaním zo dňa 17. apríla 2019. Vo svojom podaní odkázal na svoje rozhodnutie o odvolaní a písomné vyjadrenie k žalobe. Podľa jeho názoru kasačná sťažnosť neobsahuje žiadne nové skutočnosti ako tie, ku ktorým sa už vyjadril.

IV. Právne posúdenie veci kasačným súdom

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v postavení kasačného súdu (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal rozsudok správneho súdu v rozsahu podanej kasačnej sťažnosti. Jeho pôsobnosť pre toto konanie a rozhodnutie je daná v § 11 písm. h) SSP a § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a zmene a doplnení niektorých zákonov v účinnom znení.

Kasačný súd s ohľadom na § 455 SSP nepovažoval za potrebné nariadiť vo veci pojednávanie a rozhodol o kasačnej sťažnosti bez jeho nariadenia. Rozsudok bol vyhlásený verejne po oznámení dňa vyhlásenia v súlade s § 137 ods. 4 SSP.

S ohľadom na § 439 ods. 1, § 442 ods. 1, § 443 ods. 1 SSP kasačný súd skonštatoval, že podaná kasačná sťažnosť smeruje proti rozsudku, voči ktorému je prípustná, bola podaná oprávnenou osobou a včas. Súdny poplatok za podanú kasačnú sťažnosť bol uhradený.

Kasačný súd po preskúmaní rozsudku správneho súdu, kasačnej sťažnosti a vyjadrenia žalovaného ku kasačnej sťažnosti dospel k záverom, ktoré deklaroval vo výroku svojho rozsudku. Bližšie tieto závery s osobitným zreteľom na nosné námietky žalobcu v kasačnej sťažnosti odôvodňuje v nasledovnom texte.

IV.I. Vybrané ustanovenia, z ktorých kasačný súd vychádzal

Podľa § 24 ods. 1 písm. a) daňového poriadku daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov.

Podľa § 24 ods. 1 písm. c) daňového poriadku daňový subjekt preukazuje vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

IV.II. Posúdenie námietky týkajúcej sa nevypočutia svedkov navrhnutých žalobcom

Súdny proces pred správnymi súdmi je prísne formalizovaný, pričom podľa § 134 je správny súd viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby. Podľa § 62 ods. 1 SSP žalobca môže meniť rozsah a dôvody žaloby len do uplynutia lehoty určenej zákonom na podanie takejto žaloby.

Z podanej kasačnej sťažnosti je zrejmé, že žalobca sa domáhal vykonať dokazovanie až vo svojom podaní zo 6. apríla 2018. Teda v čase, kedy už uplynula zákonná lehota na podanie žaloby na správny súd. Správny súd preto nemohol prihliadať na tento návrh a postupoval zákonne, keď uvedené skutočnosti nebral do úvahy.

Je nutné dať za pravdu správne súdu aj v jeho tvrdení (ods. 44 rozsudku správneho súdu), že náležité zistenie skutkového stavu patrí do právomoci orgánov verejnej správy. V zmysle § 6 ods. 1 SSP do právomoci správneho súdu patrí posúdiť zákonnosť jednotlivých foriem činnosti verejnej správy. Správne súdnictvo tak nemá právomoc nahrádzať činnosť verejnej správy. Pokiaľ žalobca má nové informácie, ktoré v daňovom konaní nemohol použiť, môže za splnenia zákonných podmienok využiť opravný prostriedok uvedený v § 75 daňového poriadku.

Z uvedených dôvodov teda správny súd postupoval zákonne, pokiaľ nevykonal dokazovanie navrhované žalobcom. Jeho postupom neprišlo k porušeniu práva na spravodlivý proces a predmetné otázky správne právne posúdil.

IV.III. Posúdenie námietky týkajúcej sa porušenia zo strany žalobcu

Ustanovenie § 24 ods. 1 písm. a) daňového poriadku stanovuje povinnosť daňového subjektu preukázať skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní. Táto povinnosť je rozšírená v písm. c) tohto ustanovenia, podľa ktorého je daňový subjekt povinný preukázať aj vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií i záznamov.

Uvedené právne normy zaťažujú žalobcu povinnosťou hodnoverne zdokladovať každú obchodnú transakciu, ktorá má vplyv na daňovú povinnosť žalobcu. Osobitne § 24 ods. 1 písm. c) daňového poriadku zaťažuje žalobcu povinnosťou preukázať jednotlivé obchodné transakcie nie len príslušnými daňovými dokladmi, ale prostredníctvom ďalších dôkazov zdokladovať aj ich reálne uskutočnenie.

Suma dôkazov, ktorú žalobca pre tento účel môže použiť, je vymedzená v § 24 ods. 4 daňového poriadku. V súlade s týmto ustanovením žalobca bol povinný použiť také dôkazy, ktorými by daňové orgány presvedčil, že vyfakturované služby spoločnostiam DRUŽBA SK, s.r.o., AFTANAS s.r.o. a Prvá metropolitná, s. r. o. boli aj reálne uskutočnené. Z rozhodnutia správcu dane a rozhodnutia o odvolaní je však zrejmé, že existujú veľmi výrazné pochybnosti o reálnom uskutočnení fakturovaných služieb. Z tohto dôvodu správca dane a žalovaný postupovali zákonne, keď neuznali v rozhodnutí správcu dane uvedené výdavky od uvedených spoločností.

Kasačný súd nad rámec uvedeného dodáva, že predmetom prieskumu v kasačnom konaní boli aj viaceré rozhodnutia žalovaného týkajúce sa uplatnenia odpočtov dani z pridanej hodnoty v roku 2014. Osobitne poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, č. k.: 2Sžfk/41/2018 zo dňa 8. decembra 2020, ECLI:SK:NSSR:2020:4016201064.1 (zdaňovacie obdobie apríl 2014), rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, č. k.: 3Sžfk/42/2019 zo dňa 25. januára 2021, ECLI:SK:NSSR:2021:4017200475.1 (zdaňovacie obdobie jún 2014), rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, č. k.: 6Sžfk/31/2019 zo dňa 8. júla 2020, ECLI:SK:NSSR:2020:4016201066.1 (zdaňovacie obdobie júl 2014) a rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, č. k.: 5Sžfk/6/2019 zo dňa 16. decembra 2021, ECLI:SK:NSSR:2020:4017200381.2 (zdaňovacie obdobie november 2014). Predmet prieskumu v týchto rozsudkoch síce nesúvisel s daňou z príjmu, avšak závery sú použiteľné s ohľadom na totožnosť viacerých subjektov v obchodných vzťahov aj pre toto konanie. Vo všetkých týchto rozhodnutiach bol ustálený záver, že žalobca nepreukázal dodanie služieb.

Správny súd tak správne právne posúdil vec, keď aplikujúc § 24 ods. 1 daňového poriadku dospel k záveru, že zo strany žalobcu v dôsledku neunesenia dôkazného bremena v časti reálneho preukázania dodania služieb, prišlo k neoprávnenému odpočtu daňových výdavkov uvedených v ods. 1 tohto rozsudku.

IV.IV. Posúdenie námietky došetrenia skutkového stavu nepríslušným daňovým úradom

Je pravdou, že správny súd sa osobitne nezaoberal námietkou došetrenia skutkového stavu nepríslušným daňovým úradom. Kasačný súd však v tejto súvislosti dáva do pozornosti, že predmetná námietka sa explicitne v podanej žalobe nenachádza. Rovnako rozsudok, ktorým argumentuje žalobca na strane 5 svojej kasačnej sťažnosti, uviedol prvýkrát až vo svojom podaní zo dňa 6. apríla 2018.

S poukazom na právne zdôvodnenie uvedené v ods. 11 - 12 tohto rozsudku je preto kasačný súd toho názoru, že správny súd nepochybil, pokiaľ sa touto námietkou nezaoberal.

IV.V. Záverečné zhodnotenie a odôvodnenie rozsudku v časti trov

V súlade s vyššie uvedeným sa kasačný súd stotožnil s rozsudkom správneho súdu. Po vyhodnotení námietok uvedených v kasačnej sťažnosti kasačný súd dospel k záveru, že zo strany správneho súdu neprišlo k porušeniu práva na spravodlivý súdny proces a správny súd nerozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci. S ohľadom na všetky uvedené skutočnosti kasačný súd považuje podanú kasačnú sťažnosť za nedôvodnú, a preto podľa § 461 SSP rozhodol spôsobom, ktorý je uvedený vo výroku tohto rozsudku.

O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 a § 168 SSP spôsobom uvedeným vo výroku rozsudku. Kasačný súd žalobcovi náhradu trov konania nepriznal, nakoľko v kasačnom konaní nebol úspešný. Kasačný súd nepriznal trovy konania ani žalovanému. Ten bol síce v konaní úspešný, avšak má postavenie orgánu štátnej správy a kasačný súd nevzhliadol žiadne výnimočné dôvody, pre ktoré by mu mali byť trovy konania v zmysle § 168 SSP priznané.

24. Toto rozhodnutie prijal kasačný súd v pomere hlasov 3 : 0.

Poučenie :

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.

