

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/4/2018
Identifikačné číslo spisu: 3016200706
Dátum vydania rozhodnutia: 02.10.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Zemková
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:3016200706.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudcov JUDr. Nory Halmovej a Mgr. Viliama Pohančenika v právnej veci žalobcu: Václav Makyš, s miestom podnikania Dolné Vestenice, Záhumenská 145/56, IČO: 33 785 422, právne zastúpený: JUDr. Jozef Námešný, advokát, Nábřežie sv. Cyrila 47, Prievidza, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 103667304/2016 zo dňa 5. augusta 2016, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/190/2016-63 zo dňa 5. septembra 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/190/2016-63 zo dňa 5. septembra 2017 z a m i e t a.

Kasačnému sťažovateľovi nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

1.

1.1 Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 103667304/2016 zo dňa 05.08.2016, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín, pobočka Prievidza č. 102929760/2016 zo dňa 12.04.2016 (ďalej len „správca dane“), ktorým podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len „daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2014 v sume 40.700,- € z dodávateľských faktúr vystavených od dodávateľskej spoločnosti HONORUS s.r.o. za predaj áut - LAND ROVER SPORT SDVG a MERCEDES S 500 LANG 4.MATIC (faktúra č. 20140029 zo dňa 03.04.2014 a faktúra č. 20140049 zo dňa 28.04.2014). O trovách konania rozhodol krajský súd tak, že žalovanému ich náhradu nepriznal.

1.2 Krajský súd z obsahu administratívneho spisu žalovaného a správcu dane zistil, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu danej z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2014. Na

základe zistení daňovej kontroly vypracoval Protokol č. 20162153/2015 dňa 30.04.2015, ktorý bol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam daňovej kontroly doručený žalobcovi dňa 05.05.2015. Žalobca sa písomne k protokolu vyjadril a správca dane protokol a výsledky daňovej kontroly spolu so zisteniami vo vyrubovacom konaní prerokoval s daňovým subjektom dňa 30.03.2016.

1.3 Správca dane nepriznal žalobcovi za zdaňovacie obdobie apríl 2014 uplatnené odpočítanie DPH v celkovej sume 40.700,- € od dodávateľa HONORUS, s.r.o., z dôvodu porušenia ust. § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty („ďalej len „zákon o DPH“). Rozhodnutím č. 102929760/2016 zo dňa 12.04.2016 správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 40.700,- € s odôvodnením, že žalobcovi ako daňovému subjektu nevzniklo právo odpočítať daň z tovaru, keďže pri tomto tovare nevznikla daňová povinnosť na strane dodávateľa (HONORUS s.r.o.) z titulu uskutočnenia dodávky tovaru podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH. Proti tomuto rozhodnutiu podal v zákonnej lehote žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný napadnutým rozhodnutím tak, že podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku rozhodnutie prvostupňového orgánu potvrdil.

1.4 Žalovaný poukázal na skutkový stav zistený správcom dane, na priebeh daňovej kontroly a vyrubovacieho konania, vysporiadal sa s námietkami žalobcu v odvolaní a dospel k záveru o ich neopodstatnenosti. Žalovaný mal za to, že pochybnosti správcu dane o reálnosti deklarovaného plnenia od spoločnosti HONORUS, s.r.o., boli dôvodné, pretože predložené faktúry nepostačovali bez pochyb na preukázanie dodávok tovaru a tvrdenia daňového subjektu boli spochybnené viacerými skutočnosťami. Na základe dokazovania vykonaného správcom dane žalovaný dospel k záveru, že daň uvedená na faktúrach od spoločnosti HONORUS, s.r.o., sa stala splatnou iba z titulu jej uvedenia na faktúrach, nie však z titulu uskutočnenia dodávky tovaru podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH.

1.5 Námietku žalobcu, že prvostupňové rozhodnutie je vydané vecne nepríslušným orgánom z dôvodu jeho chýbajúcej právnej subjektivity, a teda, že ide o nulité rozhodnutie, ktoré zároveň nie je podpísané oprávnenou osobou, považoval krajský súd za nedôvodnú, nakoľko rozhodnutie je vydané vecne príslušným správcom dane - Daňovým úradom Trenčín, podpísané R., vedúcou oddelenia daňovej kontroly 7, ktorá ako vedúci zamestnanec má podpisové oprávnenie, čo vyplýva z interných riadiacich aktov žalovaného, ktoré sa nachádzajú v administratívnom spise.

1.6 Krajský súd považoval za nedôvodnú i námietku žalobcu, že žalovaný nerealizoval súčinnosť so žalobcom, pretože z obsahu administratívneho spisu je nepochybné, že správca dane vykonával dokazovanie v úzkej súčinnosti so žalobcom. Oboznámil ho s dokazovaním vykonaným správcom dane a vyzýval ho na predloženie dôkazov preukazujúcich ním uvádzané tvrdenia. Žalobca bol prítomný i pri výpovedi svedka p. O. a napriek tomu, že jeho výpoveď bola v rozpore s výpoveďou žalobcu, nekládol svedkovi žiadne otázky, nemal námietky k obsahu zápisnice.

1.7 Krajský súd mal za to, že pochybnosti správcu dane boli založené na skutočnostiach, ktoré vyplynuli z dokazovania správcom dane za účelom preverovania tvrdení žalobcu. Správca dane správne vykonával dokazovanie aj na skutočnosti, ktoré presahujú rámec právnej sféry vplyvu žalobcu, t.j. na právne vzťahy dodávateľa uvedeného na predmetných faktúrach, majú na vedomí, že žalobcu nemožno v tomto smere zaťažiť dôkazným bremenom, nakoľko dôkazné bremeno daňového subjektu nie je absolútne. Správca dane mal právo a zároveň i povinnosť doplneným dokazovaním vzniknuté pochybnosti preveriť, nemal však povinnosť žalobcovi oznamovať, akým spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť bola spochybnená preukázať pravdivosť svojich tvrdení. Bolo na žalobcovi, aby predložil dôkazy potvrdzujúce, že obchod tak, ako bol faktúrami deklarovaný, skutočne existoval. Krajský súd sa stotožnil s postupom daňových orgánov, ktoré neprihliadli na písomné výpovede bývalých konateľov dodávateľskej spoločnosti, pretože nešlo o svedecké výpovede, a teda dôkazný prostriedok v zmysle daňového poriadku. Správca dane konateľov dodávateľskej spoločnosti riadne predvolal, svedkovia sa však na predvolanie nedostavili, súčasný konateľ nepredložil správcovi dane žiadne listinné dôkazy.

1.8 Krajský súd skonštatoval, že správca dane a žalovaný svoje rozhodnutia náležite odôvodnili.

Námietku žalobcu, že žalovaný sa v rozhodnutí zákonným spôsobom nevysporiadal s jeho námietkami v odvolaní, vyhodnotil krajský súd ako nedôvodnú.

1.9 Krajský súd dospel k záveru, že správca dane v súlade s ustanovením § 46 ods. 5 a § 24 ods. 2 daňového poriadku vlastným aktívnym preverovaním a dokazovaním spochybnil reálnosť obchodu na faktúrach vystavených dodávateľskou spoločnosťou HONORUS s.r.o., správne aplikoval zásadu voľného hodnotenia dôkazov s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie. Poukázal na tvrdenie žalobcu ohľadom prevzatia áut, ktoré bolo vyvrátené svedeckou výpoveďou p. O., na skutočnosť, že dodávateľská spoločnosť na výzvu správcu dane nepredložila žiadne doklady, ani nepodala daňové priznanie k DPH za apríl 2014 a je nekontaktná. Predmetné motorové vozidlá boli dovezené z Nemecka svedkom p. O. spolu so žalobcom, pričom plnú moc na prevzatie áut vyhotovil svedkovi žalobca, svedok dodávateľskú spoločnosť a jej konateľov vôbec nepozná. Vzhľadom na uvedené skutočnosti, ktorými bola spochybnená reálnosť deklarovaných zdaniteľných plnení, prvostupňový súd skonštatoval, že žalobca neunesol dôkazné bremeno.

2.

2.1 Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca („kasačný sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f/, g/, SSP a navrhol, aby kasačný súd zmenil rozsudok Krajského súdu v Trenčine tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie a súčasne žiadal, aby súd zaviazal žalovaného právnym názorom zrušiť rozhodnutie správcu dane bez nároku na ďalšie konanie, lebo naň nie je právny dôvod a aby zaviazal žalovaného uhradiť žalobcovi rovy konania.

2.2 V sťažnostnom bode č. 1 žalobca uviedol, že konajúci správny súd na základe absencie v rozsudku riadneho a vyčerpávajúceho odôvodnenia súdneho rozhodnutia porušil právo žalobcu na spravodlivé súdne konanie zakotvené v čl. 46 ods. 1 Ústavy SR a čl. 6 ods. 1 Dohovoru. Podľa žalobcu vyjadrenie súdu o stotožnení sa s rozhodnutím žalovaného, jeho dôvodmi, ako aj jeho vyjadrením k žalobe, vyvoláva pochybnosti o medziach súdneho prieskumu zákonnosti rozhodnutia žalovaného, najmä ak dôvody rozhodnutia správneho súdu sú len reprodukováním dôvodov rozhodnutí tak žalovaného ako aj prvostupňového daňového orgánu. Podľa žalobcu je napadnutý rozsudok správneho súdu arbitrárny.

2.3 Žalobca namietal tvrdenie súdu, že správca dane v súlade s § 46 ods. 5 a § 24 ods. 2 daňového poriadku. vlastným aktívnym preverovaním spochybnil reálnosť obchodu. Toto tvrdenie je podľa žalobcu v rozpore so skutkovým a právnym stavom a preukazuje, že konajúci správny súd neskúmal zákonnosť postupu všetkých stupňov správnych orgánov a prebral, bez zákonného skúmania, tvrdenia žalovaného. Žalobca uviedol, že nikdy neobdržal od správcu dane v čase výkonu daňovej kontroly odôvodnené pochybnosti o predložených dôkazoch vo veci v zmysle § 46 ods. 5 daňového poriadku a že správca dane nevykonal dokazovanie v súlade s § 24 ods. 2 daňového poriadku.

2.4 Žalobca trval na žalobnej námietke, s ktorou sa správny súd zákonne nevysporiadal, že prvostupňový daňový orgán bez zákonného odôvodnenia nevykonal a nevyhodnotil vykonané dôkazy, všetky dôkazy a to nie len tie, ktoré mu navrhol a predložil žalobca, čo malo za následok nedostatočne a neúplne zistený skutkový stav a nesprávne rozhodnutie tak prvostupňového daňového orgánu ako aj žalovaného. Podľa žalobcu, ak by konajúci správny súd preskúmal zákonnosť konania žalovaného a prvostupňového daňového orgánu, bol by mal za preukázané, že žalovaný a správca dane opiera svoje závery na pochybnostiach, ktoré nesprávne právne posúdil ako zistený skutkový stav, čo je porušením zásad správy daní ako aj práva na spravodlivé konanie.

2.5 V sťažnostnom bode č. 2 žalobca uviedol, že konajúci správny súd nesprávnym procesným postupom znemožnil žalobcovi, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces. Nesprávny procesný postup správneho súdu, je nezákonným následkom porušenia práv žalobcu zakotvených v Ústave SR, a to čl. 13, čl. 20, čl. 46 ods. 1, čl. 7

ods. 3 a čl. 48 ods. 2. Kasačnému súdu žalobca navrhol, aby ustálil rozhodovaciu prax zákonného vyhotovovania rozhodnutí pobočiek, resp. kontaktných miest správcu dane.

3.

3.1 Dňa 05.01.2018 bolo krajskému súdu doručené vyjadrenie žalovaného ku kasačnej sťažnosti žalobcu, v ktorom kasačnému súdu navrhol, aby napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil. Žalovaný uviedol, že správca dane preveroval doklady a dôkazy, ktorými žalobca disponoval v zdaňovacom období apríl 2014, a z ktorých bol odpočet dane uplatnený. Žalovaný sa námietkami žalobcu podrobne zaoberal a vysporiadal v napadnutom rozhodnutí a následne v stanovisku k žalobe, preto naďalej v plnom rozsahu trval na záveroch uvedených v napadnutom rozhodnutí.

4.

4.1 Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd v zmysle § 438 ods. 2 zák. č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti (§ 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).

4.2 Podľa § 2 ods. 1 a 2 SSP, v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

4.3 Podľa § 6 ods. 1 SSP správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

4.4 Podľa § 438 ods. 1 SSP kasačnou možno napadnúť právoplatné rozhodnutie krajského súdu.

4.5 Podľa § 454 SSP na rozhodnutie kasačného súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

4.6 Predmetom konania o kasačnej sťažnosti žalobcu je rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/190/2016-63 zo dňa 05.09.2017, ktorým zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 103667304/2016 zo dňa 05.08.2016, a preto primárne v medziach kasačnej sťažnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd preskúmal rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci kasačného konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného, najmä z toho pohľadu, či kasačné námietky žalobcu sú spôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

4.7 Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu bolo posúdenie, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúce vydaniu napadnutého rozhodnutia.

4.8 Najvyšší súd Slovenskej republiky mal z predloženého spisového materiálu krajského súdu preukázané, že žalobca sa žalobou doručenou Krajskému súdu v Trenčíne dňa 07.10.2016 domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 103667304/2016 zo dňa 05.08.2016, ktorým potvrdil rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Trenčín č. 102929760/2016 zo dňa 12.04.2016. Správcom dane bol žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubený rozdiel dane v sume 40.700,- € za zdaňovacie obdobie apríl 2014.

4.9 Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu kasačný súd zistil skutkový stav, z ktorého vyplýva, že žalobca uplatnil v zdaňovacom období apríl 2014 právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty v celkovej sume 40.700,- € na základe dodávateľských faktúr od obchodnej spoločnosti HONORUS s.r.o., Partizánska cesta 3, Banská Bystrica (od 23.04.2014 zmena sídla spoločnosti na adresu Bratislavská 4, Nitra):

- faktúra č. 20140029 zo dňa 03.04.2014, dátum dodania 03.04.2014, predmet plnenia: predaj auta LAND ROVER SPORT SDVG Nr. SALWA2KFGEA340185, základ dane: 80.000,- €, DPH 20% 16.000,- €, fakturované celkom 96.000,- €,

- faktúra č. 20140049 zo dňa 28.04.2014, dátum dodania 28.08.2014, predmet plnenia: auto MERCEDES S500 LANG 4.MATIC, základ dane: 123.500,- €, DPH 20% 24.700,- €, fakturované celkom 148.200,- €.

4.10 Správca dane na základe oznámenia č. 9313401/5/3212853/2014/Bla zo dňa 02.07.2014 začal výkon daňovej kontroly u žalobcu dňom 05.08.2014. Dňa 09.07.2014 vykonali zamestnanci správca v priestoroch spracovateľa účtovníctva žalobcu miestne zisťovanie a za účelom výkonu daňovej kontroly zapožičali doklady za predmetné zdaňovacie obdobie.

4.11 V záujme zistenia skutkového stavu a objasnenia okolností o reálnom uskutočnení zdaniteľných obchodov, ktoré mal uskutočniť dodávateľ HONORUS, s.r.o., pre žalobcu, vykonal správca dane dokazovanie, v rámci ktorého dňa 11.08.2014 dožiadal miestne príslušný Daňový úrad Nitra o preverenie skutočností, či daňový subjekt HONORUS vystavil faktúru č. 20140029 zo dňa 03.04.2014 a faktúru č. 20140049 zo dňa 28.04.2014, či dodal motorové vozidlá pre žalobcu tak, ako je uvedené na faktúrach, či priznal a odvedol DPH z uvedených zdaniteľných obchodov a preverenie skutočností ohľadom nadobudnutia, dovozu a odovzdania vozidiel žalobcov.

4.12 Z odpovede Daňového úradu Nitra zo dňa 02.09.2014 správca dane zistil, že spoločnosť HONORUS s.r.o. sa na adrese sídla nenachádza, posledné daňové priznanie podala za zdaňovacie obdobie november 2013 a súčasným konateľom spoločnosti je štátny príslušník Rumunska.

4.13 Z dôvodu pochybností správcu dane, že došlo k uskutočneniu zdaniteľných obchodov v zmysle predložených faktúr vyzval správca dane Okresný dopravný inšpektorát OR PZ Prievidza na oznámenie údajov ohľadom motorových vozidiel zn. MERCEDES BENZ S500 LANG 4MATIC AMG a LAND ROVER SPORT SD. Z údajov poskytnutých okresným dopravným inšpektorátom správca dane zistil, že vozidlo MERCEDES BENZ bolo prvýkrát zaevidované v evidencii SR dňa 03.06.2014, pričom bolo dovezené z iného členského štátu - Nemecko, vlastníkom vozidla je od 03.06.2014 spoločnosť MAKS-D s.r.o., Nováky. Vozidlo LAND ROVER SPORT SD s VIN číslom uvedeným na dodávateľskej a odberateľskej faktúre nebolo nájdené v evidencii. V evidencii bolo zistené vozidlo LAND ROVER s VIN: SALWA2KF6EA340185 (nie vozidlo s VIN: SALWA2KFGEA340185) s dátumom prvej evidencie 17.06.2014. Uvedené vozidlo ma nadobudnúť žalobca v tuzemsku dňa 03.04.2014, z iného členského štátu - Nemecko, od BETA LEASING + VERMIETUNG. Vlastníkom vozidla je od 17.06.2014 spoločnosť MAKS-D s.r.o., Nováky.

4.14 So zistenými skutočnosťami oboznámil správca dane žalobcu dňa 18.12.2014, o čom bola spísaná Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 9313401/5/5456409/2014/Bla. K dodávke motorových vozidiel žalobca uviedol, že obidve preberal on v Žiari nad Hronom, odovzdal mu ich V., priezvisko nevie, či s ním uzatvoril zmluvu sa nepamätal. V. mu pri odovzdaní dal doklady od áut, faktúry mu dal V., ale už si nepamätal, či mu ich poslal e-mailom, alebo dal osobne. V rámci opatrení a záverov prijatých na ústnom pojednávaní bol žalobca vyzvaný na predloženie akýchkoľvek dôkazov, týkajúcich sa zdaniteľných

obchodov, ktoré v stanovenej lehote nepredložil.

4.15 Správca dane následne, za účelom zistenia skutkového stavu predvolal dňa 26.08.2014 svedkov - konateľov spoločnosti HONORUS s.r.o. - V. V. (konateľ od 01.02.2014 do 17.03.2014), Y. M. (konateľ od 17.03.2014 do 09.07.2014) a X.-Y. F. (konateľ od 09.07.2014), o čom bol žalobca upovedomený. Svedkovia sa na predvolanie správcu nedostavili, nepodali svedeckú výpoveď, ani nepredložili žiadne listinné dôkazy preukazujúce zdaniteľné plnenie. Dňa 24.02.2015 boli správcovi dane doručené písomné vyjadrenia V. V. a Y. M., pričom mu nepredložili žiadne doklady, preukazujúce uskutočnenie dodaní v zmysle faktúr.

4.16 O pochybnostiach správcu dane pri preverovaní deklarovaných dodaní od dodávateľa HONORUS s.r.o. oboznámili zamestnanci správcu dane žalobcu dňa 10.04.2015, o čom bola spísaná Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 20066172/2015. Správca dane vyzval žalobcu na predloženie akýchkoľvek dôkazov, týkajúcich sa zdaniteľných obchodov, ktoré v stanovenej lehote nepredložil a nevyjadril sa k zisteniam správcu dane.

4.17 O výsledku daňovej kontroly vyhotovil správca dane protokol č. 20162153/2015 zo dňa 30.04.2015, ktorý bol žalobcovi doručený dňa 05.05.2015 spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole. Žalobca podal vyjadrenie k protokolu z daňovej kontroly dňa 26.05.2015.

4.18 Na základe žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií správca dane zistil, že motorové vozidlo MERCEDES BENZ na základe zmluvy medzi dodávateľom PEGASUS EXCLUSIVE CARS GmbH Nemecko a spoločnosťou HONORUS, s.r.o., zo dňa 16.04.2014, bolo prevzaté dňa 17.05.2014 splnomocnencom B.Y. Vozidlo LAND ROVER bolo dodávateľom BETA LEASING + VERMIETUNG GmbH predané spoločnosti HONORUS, s.r.o. Vozidlo bolo prevzaté B.Y. a prepravené na Slovensko.

4.19 Následne správca dane predvolaniami zo dňa 05.11.2015 predvolal svedkov B.Y., V. V., Y. M. a X. - Y.Q. na deň 15.12.2015, o čom písomne upovedomil žalobcu. Dňa 02.12.2015 správca dane za prítomnosti žalobcu vypočul svedka B.Y. (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 21359409/2015), ktorý uviedol, že splnomocnenie na prevzatie motorových vozidiel v Nemecku dostal od žalobcu, vozidlá boli prevziať v Nemecku spolu, každé v iný deň, priviezli ich do Banskej Bystrice na parkovisko, kde žalobcovi odovzdal kľúče. Spoločnosť HONORUS s.r.o. nepozná, ani konateľa V. V. Žalobca nevyužil možnosť klásť svedkovi otázky a zistené skutočnosti nenamietal. Konatelia V. V. a Y. M. doručili správcovi dane iba písomné vyjadrenia.

4.20 Dňa 30.04.2016 správca dane prerokoval so žalobcom pripomienky a dôkazy predložené daňovým subjektom k Protokolu č. 20162153/2015 o dňa 30.04.2015, o čom bola spísaná Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 102838495/2016.

4.21 Dňa 12.04.2016 Daňový úrad Trenčín rozhodnutím č. 102929760/2016 vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za apríl 2014 vo výške 40.700,- € na základe faktúry č. 20140029 zo dňa 03.04.2014 a faktúry č. 20140049 zo dňa 28.04.2014 z dôvodu porušenia § 49 ods. 1 zákona o DPH. Na základe odvolania žalobcu žalovaný rozhodnutie správcu dane potvrdil. Žalovaný mal za to, že predložené faktúry od dodávateľa HONORUS, s.r.o., nepostačovali bez pochyb na preukázanie dodávok tovaru podľa faktúr, pretože údaje v nich uvedené neodrážali reálne plnenie. Na strane dodávateľskej spoločnosti HONORUS, s.r.o., nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH, pretože za daných okolností neprešlo na odberateľa (žalobcu) právo nakladať s tovarom ako vlastník a daň uvedená na faktúrach sa stala splatnou iba z titulu jej uvedenia na faktúre, nie však z titulu uskutočnenia dodávky tovaru podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH.

5.

5.1 Podľa § 2 ods. 1 písm. b/ zákona o DPH predmetom dane je poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení

zdaniteľnej osoby.

5.2 Podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

5.3 Podľa § 49 ods. 1 <./ zákona o DPH právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

5.4 Podľa § 49 ods. 2 písm. a <./ zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

5.5 Podľa § 51 ods. 1 písm. a <./ zákona o DPH na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

5.6 Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

5.7 Podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada.

5.8 Podľa § 24 ods. 1 daňového poriadku daňový subjekt preukazuje

- a) 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,
- b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

5.9 Podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

5.10 Podľa § 24 ods. 3 daňového poriadku správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

5.11 Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

5.12 Podľa § 63 ods. 1 daňového poriadku ukladať povinnosti alebo priznať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak. Podľa ods. 2 citovaného ustanovenia rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak. Podľa ods. 5 cit. ustanovenia rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa

uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhom a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

6.

6.1 Podľa § 461 SSP, kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

6.2 Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Trenčíne potom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 461 SSP dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnu citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku.

6.3 Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

6.4 Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav vecí čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov.

6.5 Podľa rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17.02.2015, aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zistenia získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšli najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť záveru vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

6.6 V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 28 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 42 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z. z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane dôkazného subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom ustanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty, je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty a ktorý si aj tento nárok v danej veci uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene za

zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.“

6.7 Z ust. § 49 ods. 1, 2 zákona o DPH jednoznačne vyplýva, že právo odpočítať daň z tovaru vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare vznikla daňová povinnosť inému daňovému subjektu. Uvedené znamená, že žalobca by si mohol odpočítať daň z pridanej hodnoty v prípade dodávky tovaru, ktorý mal nakúpiť, alebo ktorý mu mal dodať ním deklarovaný dodávateľ len v prípade, ak by pri tomto tovare vznikla dodávateľovi daňová povinnosť.

6.8 Úlohou správcu dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na odpočítanie DPH je vychádzať nielen z daňových dokladov predložených platiteľom, ale aj zo zistení, či predloženým dokladom neabsentuje materiálny podklad. V tomto smere podľa názoru kasačného súdu správcu dane vykonal rozsiahle dokazovanie, a to dožiadáním na daňovom úrade daňového subjektu HONORUS, s.r.o., výzvami na Okresný dopravný inšpektorát OR PZ v Prievidzi, žiadosťami o medzinárodnú výmenu informácií, opakovanými predvolaniami svedkov - konateľov spoločnosti dodávateľa, vyžiadáním si listinných dokladov, výsluchom žalobcu a svedka Patrika Šlabiara.

6.9 Zamestnanci dožiadaného Daňového úradu Nitra vykonali dňa 19.08.2014 miestne zisťovanie, z ktorého vyplynulo, že spoločnosť HONORUS, s.r.o., sa na adrese svojho sídla nenachádza. Spoločnosť nepodala v roku 2014 žiadne daňové priznanie, t.j. spoločnosť dodávateľa nepriznala, že uskutočnila pre dodávateľa v zdaňovacom období apríl 2014 zdaniteľné obchody deklarované na faktúrach pre žalobcu. Tieto obchody nebolo možné preveriť ani z účtovníctva dodávateľa z dôvodu jeho nedostupnosti. Skutočnosť, že daňový subjekt HONORUS, s.r.o., bol od 03.05.2014 zverejnený v zozname platiteľov dane z pridanej hodnoty, u ktorých nastali dôvody na zrušenie registrácie DPH, preukázala neplnenie daňových povinností touto spoločnosťou, ktorá bola následne zrušená ako platiteľ DPH k 31.10.2015. Tvrdenia žalobcu o dodaní tovaru dodávateľskou spoločnosťou boli spochybnené viacerými skutočnosťami, ktoré vyšli v priebehu daňovej kontroly najavo. Zo zistených skutočností vyplýva, že na strane dodávateľa HONORUS, s.r.o., nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH, nakoľko s dodaním tovaru neprešlo na odberateľa právo nakladať s tovarom ako vlastník.

6.10 Keďže v daňovom konaní nebolo preukázané, že skutočne došlo k reálnemu dodaniu motorových vozidiel žalobcovi deklarovaným dodávateľom, nebola splnená podmienka pre odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 zákona § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH. V prípade, ak zdaniteľné plnenie podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry, ako aj preukazovanie zaplatenia kúpnej ceny, nie sú predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH. Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre.

6.11 Kasačný súd zistil, že kasačná sťažnosť žalobcu neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu. Pokiaľ žalobca namietal nedostatočné vysporiadanie sa so všetkými námietkami žalobcu, odvolací súd poukazuje na konštantnú judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. nález IV. ÚS 236/06), v zmysle ktorej všeobecný súd (prvostupňový, ale aj odvolací) nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne

realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

6.12 Najvyšší súd Slovenskej republiky má za to, že rozhodnutie krajského súdu, žalovaného a správcu dane obsahuje všetky zákonom požadované náležitosti, žalovaný pri hodnotení dôkazov postupoval v medziach zákona a logického uvažovania, všetky dôkazy zhodnotil v ich vzájomnej súvislosti a prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Z týchto dôvodov kasačnú sťažnosť zamietol podľa § 461 SSP, keďže po jej preskúmaní zistil, že nie je dôvodná.

7.

7.1 O náhrade trov kasačného konania najvyšší súd rozhodol podľa § 170 písm. a/ SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Žalobca v kasačnom konaní úspech nemal, preto žalobcovi právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

7.2 Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednomyselne (§ 147 ods. 2 v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.