

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/55/2012
Identifikačné číslo spisu:	8010200428
Dátum vydania rozhodnutia:	18.06.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Zdenka Reisenauerová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:8010200428.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a členov senátu JUDr. Idy Hanzelovej a JUDr. Jozefa Milučkého, v právnej veci žalobcu: Pavol Faťun - P - mont, fyzická osoba, podnikateľ, s miestom podnikania Moyzesova 2811/15, Poprad, IČO: 41 012 747, zastúpený JUDr. Marcelom Kohútom, advokátom, so sídlom Advokátskej kancelárie Nám. sv. Egídia 95, Poprad, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Vázovova 2, Bratislava o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č.: I/225/35090/2010/990770-r zo dňa 30. marca 2010 a č. I/225/35092/2010/990770-r zo dňa 30. marca 2010, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/70/2010-127 zo dňa 27. apríla 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/70/2010-127 zo dňa 27. apríla 2012 p o t v r d z u j e.

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

Krajský súd v Prešove napadnutým rozsudkom v zmysle ustanovenia § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len ako O.s.p.) zamietol žaloby, ktorými sa žalobca domáhal preskúmania v záhlaví uvedených rozhodnutí žalovaného. Účastníkom náhradu trov konania nepriznal.

Z dôvodov uvedeného rozhodnutia vyplýva, že krajský súd mal preukázané, že rozhodnutím č. I/225/35090/2010/990770-r zo dňa 30. marca 2010 žalovaný v spojení s dodatočným platobným výmerom Daňového úradu Poprad č. 717/230/56098/09/Šen zo dňa 22. september 2009, vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie III. štvrťrok 2005 vo výške 18.695,61 €. Konanie bolo na prvostupňovom súde vedené pod sp. zn. 1S/70/2010.

Rozhodnutím č. I/225/35092/2010/990770-r zo dňa 30. marca 2010 žalovaný v spojení s dodatočným platobným výmer Daňového úradu Poprad č. 717/230/56102/09/Šen zo dňa 22. septembra 2009, vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2005 vo výške 19.352,06 €. Konanie bolo na prvostupňovom súde vedené pod sp. zn. 1S/71/2010.

Krajský súd spojil konania vedené pod sp. zn. 1S/70/2010 a 1S/71/2010 v zmysle § 246c O.s.p. v spojení s § 112 ods. 1 na spoločné konanie v záujme hospodárnosti konania s tým, že konanie bude vedené pod sp. zn. 1S 70/2010.

Z odôvodnenia napadnutého rozsudku vyplýva, že krajský súd mal z administratívneho spisu preukázané, že Daňový úrad Poprad podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších právnych predpisov (ďalej len ako zákon č. 511/1992 Zb.) ako príslušný správca dane vyrubil žalobcovi, ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2005 v sume 18 695,61 Eur.

Prvostupňový správny orgán v odôvodnení rozhodnutia konštatoval, že vykonal u platiteľa dane daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia III. štvrtrok a IV. štvrtrok 2005, o výsledku ktorej vyhotovil Protokol č. 717/320/50448/2009/Bru zo dňa 21. augusta 2009, ktorý bol s daňovým subjektom a splnomocneným zástupcom JUDr. Marcelom Kohútom prerokovaný dňa 21. septembra 2009, ktorí ho v deň prerokovania odmietli podpísať. Správca dane z dokladov predložených k výkonu daňovej kontroly zistil, že kontrolovaný platiteľ vykonal v zdaňovacích obdobiach v roku 2005 odpočítanie dane z faktúr od dodávateľov spoločnosti InterWeb, s.r.o. Poprad a System Energinering, s.r.o. Poprad; zo spisu daňového subjektu vedeného na Daňovom úrade Poprad bolo zistené, že platiteľ InterWeb, s.r.o. Poprad nepodal daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2005 a za zdaňovacie obdobie november 2005 bolo podané daňové priznanie, v ktorom vykázal platiteľ zdaniiteľné obchody vo výške 296 132,- Sk a za zdaňovacie obdobie december 2005 bolo podané priznanie, v ktorom platiteľ vykázal zdaniiteľné obchody so základom dane 673 139,- Sk, pričom pri dani z pridanej hodnoty vo výške 127 896,- Sk nie je uvedené žiadne nadobudnutie tovaru z iného členského štátu; u daňového subjektu System Energinering, s.r.o. Poprad bolo zistené, že jediným spoločníkom a konateľom je od 2. júla 2005 V. B., ktorý má adresu trvalého pobytu od 14. novembra 2006 Poprad (bezdomovec); ďalej bolo zistené, že System Energinering, s.r.o. Poprad podal daňové priznania dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október, november a december 2005, pričom výška dane z pridanej hodnoty bola uvedená 131 592,- Sk, ku ktorej sume nebolo uvedené žiadne nadobudnutie tovaru z iného členského štátu; z dôvodu rozdielných údajov uvedených v systéme VIES a daňových priznaniach kontrolovaného platiteľa týkajúcich sa nadobudnutia tovaru z iných členských štátov požiadal správca dane poľskú daňovú správu o preverenie týchto dodávok od Piotra Zykowicsa a Jaroslawa Marcinowského; v odpovedi poľská daňová správa oznámila, že poľský daňový subjekt Piotr Zytkowics uskutočnil v III. a IV. štvrtroku 2005 dodávky pre pána Faťuna v celkovej hodnote 207 613,- poľských zlotých podľa faktúr, ktoré boli uvedené a zároveň zaslali doklady potvrdzujúce prepravu tovaru, s čím kontrolovaný platiteľ bol oboznámený; k osobe Jaroslawa Marcinowského daňová správa v odpovedi oznámila, že poľský daňový subjekt dodal tovar spoločnosti P-mont Pavol Faťun prostredníctvom spoločnosti Okno Swiat a zároveň boli vystavené aj faktúry týmto subjektom s tým, že Jaroslaw Marcinowski nepredložil doklady potvrdzujúce prepravu tovaru z územia Poľska k faktúram FE 74/05, FE 80/85, FE 101/05, FE 105/05, s ktorými výsledkami dožiadania bol žalobca oboznámený; z dôvodu, že žalobca poprel nadobudnutie tovaru od poľského dodávateľa Technika Okienna Jaroslaw Marcinowski objednávanie tovaru pre p. Faťuna poprel aj svedok F. O., správca dane požiadal v rámci medzinárodnej výmeny daňových informácií poľskú správu o zaslanie ďalších dôkazom preukazujúcich dodávky tovaru na Slovensko, na ktoré dožiadanie poľská daňová správa uviedla, že nemá žiadne iné doklady potvrdzujúce dodanie žalobcovi tovaru, všetky dokumenty boli zaslané a z týchto vyplýva, že tovar prijal pán Faťun, čo je potvrdené jeho vlastnoručným podpisom; správca dane preveril skutočnosti týkajúce sa obdobia, kedy boli zákazky realizované, okná ktorého dodávateľa boli pri konkrétnej zákazke osadené, kto vykonal montážne práce, vyzval k podaniu písomnej svedeckej výpovede vybraných odberateľov žalobcu, ktorí na základe výziev doručili faktúry, zmluvy, pokladničné doklady, montážne-záručné listy a to konkrétne od svedkov - RNDr. F. O., F. J., V. O., V. O., F. Z., B. O., N. M., G. E., W. J. atď; z predložených dokladov správca dane zistil, že kontrolovaný platiteľ prijímal preddavky na realizované zákazky v zmysle uzatvorených faktúr, k prijatým preddavkom vyhotovoval pokladničné doklady, tieto však neboli zúčtované v peňažnom denníku, vôbec neboli predložené ku kontrole, a že z prijatých platieb pred dodaním tovaru nebola priznaná daň z pridanej hodnoty a zákazky neboli realizované tak, ako to deklaroval žalobca svojimi dokladmi; správca dane

kontrolou dane z pridanej hodnoty zistil, že kontrolovaný platiteľ nepriznal daň z platby prijatej pred dodaním služby u nasledujúcich zákazníkov: RNDr. F. O., V. O., N. M., W. J., W. Z., I. Z., Y. G., RNDr. F. X., Z. X., X. N. a N. L..

Správca dane konštatoval, že kontrolovaný platiteľ tým, že nepriznal dane z platby pred dodaním služby porušil ustanovenie § 19 ods. 4 zákona o dani z pridanej hodnoty, keď z dokladov predložených k výkonu daňovej kontroly bolo zistené, že platiteľ nepriznal daň v zmysle § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z., t.j. dňom ukončenia a uzavretia montáže, ktorý je uvedený v montážnych listoch predložených platiteľom, ale v neskoršom zdaňovacom období, pričom do zápisnice o ústnom pojednávaní z 23. júna 2009 platiteľ dane uviedol, že súhlasí so zisteniami správcu dane, že montáže boli vykonané tak, ako je to uvedené v montážnych listoch, faktúry boli vystavené tak, ako sú uvedené dátumy na faktúrach, faktúry si v tom období robil sám, robil ich podľa toho ako mal čas, preto u niektorých zákazníkov vznikli takéto časové posuny a platiteľ dane z pridanej hodnoty z uvedených faktúr priznal daň v zdaňovacom období IV. štvrťrok 2005.

Krajský súd mal z administratívneho spisu ďalej preukázané, že Daňový úrad Poprad dodatočným platobným výmerom dňa 22. septembra 2009 pod č. 717/230/56102/09/Šen vyrubil žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty rozdiel dane pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2005 v sume 19 325,06 Eur. Prvostupňový správny orgán v odôvodnení uviedol obdobné dôvody svojho rozhodnutia, ako v predchádzajúcom dodatočnom platobnom výmere za zdaňovacie obdobie III. štvrťroka 2005, keď z dokladov predložených k výkonu daňovej kontroly bolo zistené, že kontrolovaný platiteľ vykonával v zdaňovacích obdobiach roku 2005 odpočítanie dane z faktúr od dodávateľov InterWeb, s.r.o. a System Energinering, s.r.o.. Správca dane v predmetnom dodatočnom platobnom výmere poukázal na tie isté skutočnosti, na ktoré poukázal v dodatočnom platobnom výmere za III. štvrťrok 20 2005 pri vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty žalobcovi.

Krajský súd z administratívneho spisu ďalej zistil, že o odvolaniach žalobcu voči dodatočným platobným výmerom za obdobia III. a IV. štvrťrok 2005 žalovaný rozhodnutiami zo dňa 30. marca 2010 pod č. 1/225/35090/2010/990770-r a č. 1/225/35092/2010/990770-r rozhodol tak, že prvostupňové rozhodnutia správcu dane - dodatočné platobné výmery, ktorým správca dane platiteľovi dane DPH vyrubil rozdiel dane za III. štvrťrok 2005 v sume 18 695,61 Eur a rozdiel dane za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2005 v sume 19 325,06 Eur, potvrdil.

Žalovaný v odôvodnení rozhodnutí argumentoval tým, že rozdiel dane bol daňovému subjektu vyrubený za porušenie ustanovenia § 20 ods. 1 písm. b) zákona č. 222/2004 Z.z. z dôvodu nepriznania dane pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu od dodávateľov Piotr Zytkowics a Jaroslaw Marcinowski, Poľská republika, keď z dôvodov rozdielných údajov bola v rámci systému VIES poľskou správou dožiadaním zisťované preverená dodávka od uvedených dodávateľov, s výsledkami medzinárodnej žiadosti o výmenu daňových informácií bol oboznámený aj žalobca a na základe zistených skutočností správca dane konštatoval, že daňový subjekt porušil ust. § 20 ods. 1 písm. b) zákona o dani z pridanej hodnoty z dôvodu nepriznania pri nadobudnutí tovar z iného členského štátu od týchto dodávateľov v celkovej výške 291 634,- Sk. K odvolacej námietke daňového subjektu proti vyrubenému rozdielu vo výške 119 704,- Sk, ktorý mu bol vyčíslený za porušenie ustanovenia § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. za dodávku plastových okien od spoločnosti InterWeb, s.r.o., žalovaný uviedol, že správca dane nemohol preveriť skutočnosti týkajúce sa predmetných dodávok od dodávateľa, pretože jediný spoločník a konateľ spoločnosti InterWeb, s.r.o. G. Y. dňa XX. W. XXXX zomrel. Žalovaný poukázal na rozpory, ktoré zistil správca dane v nezhodnosti zmlúv o dielo predložených vyzvanými svedkami, so zmluvami, ktoré predložil kontrolovaný daňový subjekt, ako aj v nezhodnosti montážno - záručných listov niektorých prípadov, s ktorými skutočnosťami bol žalobca informovaný počas výkonu daňovej kontroly. Ďalej žalovaný uviedol, že správca dane zistil, že podľa predložených pokladničných dokladov na základe výziev svedkov boli dohodnuté preddavky aj zaplatené a k prijatým preddavkom boli vystavené pokladničné doklady, avšak z dokladov predložených kontrolovaným daňovým subjektom vyplýva, že platiteľ o prijatých preddavkoch neúčtoval, príjmové pokladničné doklady na prijaté preddavky sa v jeho účtovníctve nenachádzajú. Tak isto žalovaný poukázal na zistenia správcu dane ohľadom dodávok od spoločnosti InterWeb, s.r.o. Poprad a Tatra Metal marketing, s.r.o, Košice a Dorax, s.r.o. Svit, pričom správca dane porovnal údaje o uskutočnení montáží okien u zákazníkov a

zistil, že v každom preverovanom prípade bola montáž okien uskutočnená ešte predtým, ako kontrolovaný platiteľ deklaroval nákup okien, ktoré mali byť namontované a ich príjem a výdaj zo skladu, s ktorými skutočnosťami bol kontrolovaný daňový subjekt tiež oboznámený. Žalovaný ďalej konštatoval, že podľa správcu dane daňový subjekt tým, že nepredložil skladovú evidenciu a skladové karty za rok 2005, neuviedol ku každej dodávateľskej faktúre od spoločnosti InterWeb, s.r.o. číslo odberateľskej faktúry, ktorou nakúpený tovar predal, nepreukázal že tovar uvedený na faktúrach od spoločnosti InterWeb, s.r.o. použil na účely svojho podnikania, ako platiteľ dane, neunesol dôkazné bremeno podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. a preto mu nevzniklo ani právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov z uvedených faktúr za III. štvrťrok 2005 vo výške 119 704,- Sk a za IV. štvrťrok 2005 vo výške 305 047,-Sk. Podľa názoru žalovaného správca dane v dôsledku zistení rozdielnych údajov v systéme VIES a daňových priznaní daňového subjektu, preveroval nadobudnutie tovaru od spoločných dodávateľov a na základe žiadosti o medzinárodnú výmenu daňových informácií poľská daňová správa potvrdila, že dodávku tovaru odvolávajúcemu sa daňovému subjektu v III. a IV. štvrťroku 2005 boli dodávané od poľských dodávateľov Piotra Zytkowicsa a Jaroslawa Marcinowského, u dodávateľa Piotra Zytkowicsa daňový subjekt potvrdil, že dodávky tovaru boli zrealizované a chýbajúce faktúry pravdepodobne stratil, s dodávateľom Jaroslawom Marcinowskim odvolávajúcim daňový subjekt obchodné vzťahy poprel. Žalovaný ďalej argumentoval tým, že, čo sa týka námietky odvolávajúceho, že správca dane sa s predloženými dôkazmi vôbec nezaoberal, čo sa týka záverov poľskej daňovej spravy, ako aj storno faktúr, nepovažuje túto námietku za opodstatnenú, pretože postup správcu dane, ktorý z dôvodu nepriznania pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu od poľských dodávateľov konštatoval porušenie § 20 ods. 1 písm. b) zákona o dani z pridanej hodnoty a tento záver považuje odvolací orgán za oprávnený. Ďalej poukázal žalovaný na to, že podľa dokladov, ktoré daňový subjekt predložil k daňovej kontrole, okná nakupoval od spoločnosti InterWeb, s.r.o., u ktorej pri preverovaní uskutočnenia dodávok tovaru, správca dane zistil závažné skutočnosti ovplyvňujúce posúdenie všetkých skutkových okolností pri uplatňovaní dane z pridanej hodnoty, závažnosť tohto preverovania ovplyvnila tá skutočnosť, že jediný konateľ spoločnosti InterWeb, s.r.o. zomrel a nebolo možné preveriť zdaniteľné obchody, spoločnosť v daňových priznaniach za príslušné obdobia nevykázala žiadne nadobudnutie z iného členského štátu, pričom žalobca nepredložil také dôkazy, ktoré by jednoznačne preukazovali použitie tovaru na účely podnikania, čo je základným predpokladom pre vznik nároku na odpočítanie dane. Podľa žalovaného právo na odpočítanie dane uplatňuje odberateľ a je predovšetkým na ňom, aby pre prípadnú kontrolu zabezpečil dostatok dôkazov, ktoré by bez akýchkoľvek pochybností preukazovali použitie nakúpeného materiálu. Daňový subjekt na základe výzvy správcu dane síce predložil montážne listy a zmluvy o dielo, ktoré neobsahovali typ a rozmery dodávaných okien, ani nepredložil skladovú evidenciu a skladové karty za rok 2005, taktiež k dodávateľským faktúram od spoločnosti InterWeb, s.r.o. neuviedol čísla odberateľských faktúr, ktorými nakúpený tovar predal, tvrdiac, že skladová evidencia podľa neho nebola potrebná, pretože dodané okná ihneď montovali. Následne sa vyjadril v tom zmysle, že rozpis namontovaných okien po ukončení zákazky zlikvidoval, čím sa podľa žalovaného sám zbavil dôležitého dôkazného materiálu a preto jeho námietky, že daň na základe uvedených dokladov odpočítal oprávnene, splnil pritom všetky zákonné daňové povinnosti a preto sú tvrdenia správcu dane nepravdivé, podľa žalovaného nepôsobia vierohodne. Podľa žalovaného správca dane jednoznačne preukázal, že tovar uvedený na faktúrach od spoločnosti InterWeb, s.r.o. Poprad daňový subjekt nepoužil na účely svojho podnikania ako platiteľ, čím pri uplatnení odpočítania dane z uvedených faktúr porušil ustanovenie § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z., s tým, že tieto zistenia sú podložené jednoznačnými dôkazmi, ktorými sú písomné svedecké výpovede jednotlivých zákazníkov, odpovede z medzinárodnej výmeny daňových informácií, údaje zo systému VIES, výpovede konateľov dodávateľských spoločností, ako aj povinné evidencie daňového subjektu, ktorými správca dane vyvrátil tvrdenia daňového subjektu o oprávnenosti uplatnenia práva na odpočítanie dane. Všetky dôkazy správca dane získal v konaní zákonným spôsobom a správne a logicky ich vyhodnotil. K ďalším námietkam odvolávajúceho žalovaný uviedol, že správca dane pri výkone daňovej kontroly neporušil ustanovenie § 2 ods. 1, 3 a 6, zákona č. 511/1992 Zb., ako to namieta žalobca v odvolaní, s poukazom na to, že žalobca pritom neuviedol, v čom konkrétne vidí porušenie týchto ustanovení zákona zo strany správcu dane, doplniac, že preskúmal ako odvolací orgán napadnuté rozhodnutie aj v rozsahu tejto námietky daňového subjektu, avšak nezistil, že by zo strany správcu dane boli tieto ustanovenia zákona č.

511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov porušené. Súčasne uviedol, že podobne je to i ohľadom námietky odvolávajúceho sa o porušení ustanovenia § 29 ods. 2 a § 30 ods. 3 zákona o správe daní a poplatkov, pretože aj v tomto prípade nezistil, že by sa do úvahy nebrali dôkazy a skutočnosti svedčiace v prospech žalobcu, avšak aké dôkaz skutočnosti má namysli sám neuviedol.

Krajský súd zákonnosť preskúmaných rozhodnutí posudzoval v intenciách ustanovení § 19 ods. 1, 2, 4 zákona č. 222/2004 Z.z. v spojení s § 20 ods. 1 písm. b) a s § 49 ods. 2 citovaného zákona a v intenciách ust. § 2 ods. 1, 2, 6 v spojení s § 29 a s § 30 zákona č. 511/1992 Zb.

K námietke žalobcu, že boli porušené základné zásady daňového konania upravené v § 2 ods. 1, 3 a 6 zákona č. 511/1992 Zb., krajský súd uviedol, že totožne s názorom žalovaného nezistil, že by správca dane v preskúmaných veciach nepostupoval v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, že by nedbal na zachovanie práv a právom chránených záujmov žalobcu ako daňového subjektu. Mal zo to, že je nepochybné, že dôkazy boli hodnotené podľa úvahy správcu dane a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, bolo prihliadnuté na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo a pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní bol braný do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane, keď správca dane v preskúmaných veciach vykonal rozsiahle dokazovanie a zistený skutkový stav je dostatočný, pretože ani sám žalobca neuviedol, v čom správca dane nedbal na jeho práva, žeby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti neboli zistené čo najúplnejšie a nebol pri tom viazaný iba návrhmi daňového subjektu.

Krajský súd z procesnoprávneho hľadiska považoval za nepochybné, že dodatočné platobné výmery vydané správcou dane obsahujú náležitosti tak, ako sú upravené v § 30 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., lebo v odôvodnení je uvedené, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov na základe, ktorých sa rozhodovalo, čo platí predovšetkým na rozhodnutie žalovaného a žalovaný z procesného hľadiska preskúmal dodatočné platobné výmery v rozsahu požadovanom v odvolaní.

Ďalej považoval za nesporné, že účel daňového konania je vyjadrený tým, že daňové orgány majú práva a povinnosti zistiť, či si daňový subjekt splnil v súlade s príslušnými právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu, s poukazom na to, že zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v základných zásadách daňového konania upravuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňový subjekt si splnil svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi v predmetnej veci zákonom o dani z pridanej hodnoty. Konštatoval, že vzhľadom na to, že ide o fiškálne záujmy štátu, predpis ktorým je zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania a preverovania základu dane alebo iných skutočností, ktoré sú rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu a zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom za zdaňovacie obdobie roku 2005 v § 2 ods. 1 písm. a) upravuje, že predmetom dane je dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou a zároveň podľa § 2 ods. 1 písm. b) predmetom dane je poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou.

Poukázal na to, že podmienky, ktoré sú upravené v zákona č. 222/2004 Z.z. konkrétne v § 20 ods. 1 písm. b) a § 49 ods. 2 majú hmotnoprávnú povahu a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Konštatoval, že zákon o dani z pridanej hodnoty neustanovuje, že ich nesplnenie je možné odpustiť a to ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby a pri dobromyseľnosti platiteľa, teda žalobcu, s poukazom na to, že pri uplatnení práva na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť daňový subjekt schopný preukázať, že dodanie tovaru bolo aj reálne uskutočnené a to práve obchodnými spoločnosťami uvádzanými v týchto faktúrach.

Podľa názoru krajského súdu správca dane správne konštatoval, že žalobca porušil ustanovenie § 20 ods. 1 písm. b) citovaného zákona z dôvodu nepriznania dane po nadobudnutí tovaru z iného členského štátu, ako aj porušenie ustanovenia § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. z dôvodu, že nepredložil za rok 2005 skladovú evidenciu a skladové karty, neuviedol ku každej dodávateľskej faktúre od spoločnosti InterWeb, s.r.o., čísla odberateľskej faktúry, ktorou nakúpený tovar predal, nepreukázal, že tovar uvedený na faktúre od spoločnosti InterWeb, s.r.o. použil na účely svojho podnikania ako platiteľ dane, a preto mu nevzniklo právo na odpočet DPH v zmysle § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z

pridanej hodnoty.

Ďalej krajský súd konštatoval, že z rozsiahleho dokazovania správcom dane - Daňovým úradom v Poprade, bolo nepochybné zistené, že realizácia samotného dodania tovaru medzi žalobcom a jeho obchodnými partnermi vzhľadom na rozpornosť výpovedi tak žalobcu, ako aj konateľov týchto obchodných spoločností a zákazníkov, ktorí následne po výzve správcu dane predkladali písomné doklady, bola spochybnená realizácia samotného dodania tovaru a z ďalších dôkazov vyplýva, že žalobca v konaní pred daňovými orgánmi nepredložil také dôkazy na podporu svojich tvrdení, ktoré by dodanie okien, ako aj to, že boli vyplatené finančné prostriedky a uskutočnené zdaniteľné plnenia, ktoré je zákonnou podmienkou na uplatnenie odpočtu dane, boli preukázané.

Krajský súd mal za to, že žalobca tak, ako to konštatovali správne orgány, neunesol dôkazné bremeno v súlade s obsahom ustanovenia § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., pretože nepreukázal splnenie zákonných podmienok pri uplatnení práva na odpočítanie dane ním deklarovaných obchodov, keď na základe predložených faktúr žalobca nadobudnutie tovaru od poľských dodávateľov Piotr Zytkowics a Jaroslav Marcinowski daňovo nelegalizoval v zdaňovacom období III. a IV. štvrt'rok 2005 a tak nesplnil podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 2 zákona, nakoľko nesplnil povinnosť priznať daň z nadobudnutého tovaru podľa § 20 ods. 1 písm. b) zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty.

Krajský súd žalobné námietky, ktorými žalobca poukazoval na nezákonnosť preskúmaných rozhodnutí dôvodiac tým, že správca dane a následne aj žalovaný v konaní nepostupovali v súlade s ustanoveniami § 2 ods. 1, 3 a 6, § 29 ods. 2 a § 30 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., považoval za nedôvodné. Konštatoval, že nezistil, že by daňové orgány oboch stupňov v preskúmaných veciach nepostupovali v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi a že by nedbali na zachovanie práv a právom chránených záujmov žalobcu ako daňového subjektu.

Krajský súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutia sú v súlade so zákonom, a preto žaloby podľa § 250j ods. 1 O.s.p. ako nedôvodné, zamietol.

Krajský súd o náhrade trov konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. a v konaní neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania nepriznal. Rovnako nepriznal náhradu trov konania v konaní úspešnému žalovanému, keďže tento zo zákona nemá nárok na náhradu trov konania.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie. Žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že preskúmané rozhodnutia žalovaného správneho orgánu zo dňa 30. marca 2010 č.: I/225/35090/2010/990770-r zo a č. I/225/35092/2010/990770-r zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie a rozhodnutie.

V dôvodoch odvolania žalobca vytýkal prvostupňovému súdu, že na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam, majú za to, že jeho rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Svojimi odvolacími námietkami poukazoval na to, že žalovaný a ani prvostupňový súd sa fakticky vôbec nezaoberal dôvodmi a námietkami týkajúcimi sa jeho tvrdením, že Jaroslawa Marcinowského nikdy nevidel, so spoločnosťou Technika Okienna nikdy neobchodoval a žiadne faktúry od tejto spoločnosti nikdy nepodpisal, ktoré skutočnosti uviedol aj vo svojich námietkach voči protokolu zo dňa 03.09.2009, s poukazom na to, že najmä správcovi dane predložil storno faktúry (faktúra korygujaca) konkrétne: faktúru Nr FK/A/05, ktorá ruší faktúru FE/68/05, faktúru Nr FK/C/05, ktorá ruší faktúru FE/75/05 a faktúru Nr FK/D/05, ktorá ruší faktúru FE/79/05, ktorými dôkazmi sa správca dane vôbec nezoberal, nevykonával žiadne dodatočné šetrenie, ani sa v napadnutom dodatočnom platobnom výmere vôbec o nich nezmienil. Tvrdil, že pokiaľ ide o spoločnosť InterWeb, s.r.o., podľa správcu dane malo byť zistené, že platiteľ si neoprávnene odpočítal daň na základe dokladov: - fa č. 240901 zo dňa 24.09.2005 a fa č. 300901 zo dňa 30.09.2005, tieto tvrdenia sú však absolútne nepravdivé, keďže ako platiteľ DPH si oprávnené odpočítal daň na základe uvedených dokladov a splnil všetky zákonné daňové povinnosti, dôvodiac, že skutočnosť, že jediný spoločník a konateľ spoločnosti InterWeb, s.r.o., G. Y., dňa XX.XX.XXXX zomrel a z tohto dôvodu podľa správcu dane nebolo možné preveriť na základe dokladov zdaniteľné obchody uskutočnené uvedenou spoločnosťou, nemôže byť mu na ťarchu.

Ďalej uviedol, že so správcom dane pri výkone daňovej kontroly bez výnimky spolupracoval, poskytol presné vysvetlenia k jednotlivým faktúram, uviedol s kým sa skontoval, kto uskutočnil prepravu

tovaru, aké dopravné prostriedky boli použité pri preprave tovarov, kto prevzal finančnú hotovosť, ku každej dodávateľskej faktúre uviedol čísla odberateľských faktúr, ku každému tovaru uviedol zmluvy o dielo a mená zákazníkov a montážne - záručné listy, komu bol dodaný tovar namontovaný.

Poukazom na § 47 ods. 3 zákona o správnom konaní a na § 30 ods. 3 zákona o správe daní a poplatkov namietal, že tieto zákonné podmienky v žiadnom prípade neboli pri vydaní napadnutého dodatočného platobného výmeru dodržané.

Vyslovil názor, že správca dane pri výkone daňovej kontroly a vydaní napadnutého dodatočného platobného výmeru č. 717/230/56098/09/Šen zo dňa 22.09.2009 porušil § 2 ods. 1, 3 a ods. 6, § 29 ods. 2 a § 30 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. a to tým, že nedbal na zachovávanie práv a právom chránených záujmov kontrolovaného daňového subjektu, nezhodnotil dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a neprihliadol na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo a najmä pri uplatňovaní daňových predpisov, v daňovom konaní nebral do úvahy skutočný obsah právnych úkonov a iných skutočností rozhodujúcich pre určenie dane a nedbal, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie. Poukázal na rozhodnutia Najvyššieho súdu SR, R 29/1996.

Zdôraznil, že z napadnutého dodatočného platobného výmeru vôbec nie je jasné, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, aké úvahy ovplyvnili správcu dane pri hodnotení dôkazov a na základe ktorých právnych predpisov rozhodoval. Považoval napadnuté rozhodnutie za zmätočné, nezrozumiteľné, dostatočne neodôvodnené, v príkrom v rozpore s povinnosťami uloženými správcovi dane zákonom o správe daní a poplatkov, zákonom o dani s pridanej hodnoty a správnym poriadkom, tvrdiac, že už celé konanie, ktoré predchádzalo vydaniu napadnutého rozhodnutia bolo v rozpore s citovanými právnymi predpismi a viedlo sa zaujato voči jeho osobe, pričom sa nebrali do úvahy dôkazy a skutočnosti svedčiacie v jeho prospech.

Žalobca ďalej uviedol, že sa z neúčasti na pojednávaní dňa 27. apríla 2012 riadne ospravedlnil a to podľa § 119 ods. 3 OSP, na ktorom pojednávaní, krajský súd rozhodol bez akéhokoľvek jeho vypočutia a vyjadrenia. Nesúhlasil s tvrdením krajského súdu, že by on ako aj jeho právny zástupca konali účelovo v snahe vyhnúť sa riadne nariadenému pojednávaniu, s poukazom na to, že trpí vážnym ochorením - rakovinou, a nemohol sa bez vážneho ohrozenia života alebo zdravia zúčastniť na pojednávaní. Dôvodil, že pokiaľ krajský súd rozhodol bez jeho vypočutia a vyjadrenia týmto postupom mu odňal možnosť konať pred súdom.

Záverom uviedol, že vzhľadom na uvedené má za to, že prvostupňový súd vôbec nepreskúmal napadnuté rozhodnutia žalovaného, nezaoberal sa dôkladne jeho námietkami, dôkazmi a tvrdeniami, a preto súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a jeho rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci a v konaní sa postupom súdu odňala účastníkovi možnosť konať pred súdom.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu navrhoval napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdiť. Námietky odvolateľa uvedené v odvolaní považoval za nedôvodné. Trval na tom, že žalobca v daných prípadoch nepreukázal splnenie zákonných podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a 2 a § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. v spojení s § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb..

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací (§ 246c ods.1 O.s.p. v spojení s § 10 ods. 2), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s §§ 212 a nasl.), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 O.s.p., keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (§ 156 ods. 1 a 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 a § 211 ods. 2), a dospel jednomyseľne k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa zamietol žaloby, ktorými sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutí žalovaného správneho orgánu a vrátenia veci mu na ďalšie konanie. Preskúmvanými rozhodnutiami žalovaný potvrdil rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu, ktorými správca dane daňovému subjektu - žalobcovi, podľa § 44 ods. 6, písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia III. a IV. štvrtrok 2005, a preto odvolací súd preskúmal rozsudok súdu prvého

stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutia žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutiami správneho orgánu prvého stupňa a konanie im prechádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal s námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutých rozhodnutí žalovaného správneho orgánu.

Predmetom preskúmvacieho konania v danej veci boli rozhodnutia a postup žalovaného správneho orgánu, ktorými rozhodnutiami žalovaný rozhodol s konečnou platnosťou o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty žalobcovi za zdaňovacie obdobia III. a IV. štvrťrok 2005 podľa ustanovení zákona č. 222/2004 Z.z..

Najvyšší súd dáva do pozornosti, že úlohou súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku (upravujúcej rozhodovanie o žalobách proti rozhodnutiam a postupom správnych orgánov §§ 247 a nasl. O.s.p.) je posudzovať, či správny orgán príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkom 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 predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

Podľa § 246c ods. 1, veta prvá O.s.p. pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona.

Podľa § 219 ods. 1, 2 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne. Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov vo veci samej spolu so správnu citáciou dotknutých právnych noriem uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Senát odvolacieho súdu považuje právne posúdenie preskúmvanej veci krajským súdom za správne a súladné so zákonom. Vzhľadom k tomu, aby najvyšší súd v preskúmvanej veci nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe skutočnosti spolu s právnymi závermi krajského súdu, sa vo svojom odôvodnení obmedzil len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia.

Medzi účastníkmi predovšetkým ostala sporná aplikácia právnej úpravy uplatnenia a preukázania nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty v predmetných zdaňovacích obdobiach roku 2005 v zmysle ustanovení §§ 49 a 51 zákona č. 222/2004 Z.z. v spojení s § 29 zákona č. 511/1992 Zb., keď žalobca tvrdil, že neporušil žiadne povinnosti vyplývajúce mu z uvedených zákonov, pretože jednoznačne preukázal použitie tovaru na predmetných faktúrach, so správcom dane pri výkone daňovej kontroly spolupracoval, poskytol presné vysvetlenia k jednotlivým faktúram, uviedol s kým sa skontoval, kto uskutočnil prepravu tovaru, aké dopravné prostriedky boli použité pri preprave tovaru, kto prevzal finančnú hotovosť, ku každej dodávateľskej faktúre uviedol čísla odberateľských faktúr, ku každému tovaru uviedol zmluvy o dielo a mená zákazníkov, montážne záručné listy, komu bol dodaný tovar namontovaný, namietajúc, že žalovaný nedodržiaval ani základné zásady daňového konania a dokazovania v rámci tohto konania, dôkazy ním predložené vôbec nebral v úvahu a súčasne žalobca

rozhodnutia žalovaného označil ako nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a zásadné chyby v ich odôvodneniach zdôrazniac, že v žiadnom prípade a v zmysle žiadneho právneho predpisu nemôže niesť zodpovednosť za neplnenie si povinností jeho obchodných partnerov. Taktiež žalobca opakovane uvádzal, že v priebehu daňovej kontroly ako i daňového konania oboch stupňov tvrdil, že pána Jaroslawa Marcinowského nikdy nevidel, so spoločnosťou Technika Okienna nikdy neobchodoval a žiadne faktúry od tejto spoločnosti nikdy nepodpísal. Tieto skutočnosti uviedol aj vo vyjadrení k protokolu z výsledku daňovej kontroly a predložil storno faktúry k faktúram vystaveným spoločnosťou Technika Okienna, avšak správca dane sa s nimi nevysporiadal. Taktiež týmto námietkam nebola venovaná pozornosť ani v nasledovných štádiách konania, kedy tieto námietky opakoval v odvolaní proti prvostupňovému správne rozhodnutiu ako i v žalobe. Žalovaný zotrval na dôvodoch preskúmaných rozhodnutí. Z uvedených dôvodov odvolací súd zameral svoju pozornosť aplikácii právnej úpravy ustanovenej v právnych normách § 49 a § 51 zákona č. 222/2004 Z.z. a v § 29 zákona č. 511/1992 Zb. na daný prípad.

Jednou zo základných zásad daňového konania je v zmysle zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v systave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie sú ďalej významné zásady a to tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti, ktorá vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky) a zásada pojednávacia (§ 29 zákona č. 511/1992 Zb.).

Podľa § 29 ods.1, 2, 3, 4, 7, 8 zákona o správe daní dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie. Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Netreba dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti. Ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim. Správca dane preukazuje doručenie vlastných písomností daňovému subjektu. Daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Odvolací súd z obsahu súdneho spisu, súčasť ktorého tvorili administratívne spisy zistil:

Žalobca za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2005 podal daňové priznanie, v ktorom si uplatnil odpočítanie dane na základe faktúr vystavených spoločnosťami InterWEB, s.r.o. Poprad a System engineering s.r.o. Poprad za plastové okná a priznal vlastnú daňovú povinnosť v sume 25 849,- Sk. Daňový úrad Poprad dodatočným platobným výmerom zo dňa 22.9.2009 č. 717/230/56098/09/Šen

podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie III. štvrťrok 2005 v sume 18 695,61 Eur z dôvodu, že žalobca ako daňový subjekt v rozpore s § 19 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. nepriznal daň z platby prijatej pred dodaním služby u zistených zákazníkov, ďalej u zistených zákazníkov v rozpore s § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. nepriznal daň dňom dodania služby, dňom ukončenia a uzavretia montáže uvedeným v montážnych listoch predložených platiteľom, po ďalšie z dôvodu, že si žalobca neoprávnene odpočítal daň v rozpore s § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z., za deklarované dodanie tovaru od dodávateľov InterWEB, s.r.o. a System engineering s.r.o., pretože nebolo preukázané, že tovar uvedený na faktúrach použil na účely svojho podnikania ako platiteľ. Taktiež bolo daňovou kontrolou u žalobcu zistené nepriznanie dane v rozpore s § 20 ods. 1 písm. b/ zákona č. 222/2004 Z.z. za intrakomunitárne dodanie tovaru od dodávateľov Piotra Zytkowicsa a Jaroslawa Marcinowského, registrovaných pre DPH v inom členskom štáte EÚ (Poľskej republike).

Na základe odvolania žalobcu žalovaný správny orgán rozhodnutím zo dňa 30.03.2010 č. I/225/35090/2010/990770-r (rozhodnutie napadnuté žalobou sp. zn. 1S/70/2010) uvedené rozhodnutie správcu dane potvrdil.

Žalobca za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2005 podal daňové priznanie, v ktorom si uplatnil odpočítanie dane na základe faktúr vystavených spoločnosťami InterWEB, s.r.o. Poprad a System engineering s.r.o. Poprad za plastové okná a priznal vlastnú daňovú povinnosť v sume 26 044,- Sk. Daňový úrad Poprad dodatočným platobným výmerom zo dňa 22.9.2009 č. 717/230/56102/09/Šen podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2005 v sume 19 325,06 Eur z dôvodu, že žalobca ako daňový subjekt v rozpore s § 19 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. nepriznal daň z platby prijatej pred dodaním služby u zistených zákazníkov, ďalej u zistených zákazníkov v rozpore s § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. nepriznal daň dňom dodania služby, dňom ukončenia a uzavretia montáže uvedeným v montážnych listoch predložených platiteľom, po ďalšie z dôvodu, že si žalobca neoprávnene odpočítal daň v rozpore s § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z., za deklarované dodanie tovaru od dodávateľov InterWEB, s.r.o. a System engineering s.r.o., pretože nebolo preukázané, že tovar uvedený na faktúrach použil na účely svojho podnikania ako platiteľ. Taktiež bolo daňovou kontrolou u žalobcu zistené nepriznanie dane v rozpore s § 20 ods. 1 písm. b/ zákona č. 222/2004 Z.z. za intrakomunitárne dodanie tovaru od dodávateľov Piotra Zytkowicsa a Jaroslawa Marcinowského, registrovaných pre DPH v inom členskom štáte EÚ (Poľskej republike). Zároveň bola na základe výsledkov daňovej kontroly v dodatočnom platobnom výmere podľa § 2 zákona o správe daní zohľadnená navyše priznaná daň zo zákaziek ukončených žalobcom v zdaňovacom období III. štvrťroka 2005.

Na základe odvolania žalobcu žalovaný správny orgán rozhodnutím zo dňa 30.03.2010 č. I/225/35092/2010/990770-r (rozhodnutie napadnuté žalobou sp. zn. 1S/71/2010) uvedené rozhodnutie správcu dane potvrdil.

Odvolací súd z administratívnych spisov mal preukázané, že správca dane vykonal u žalobcu ako platiteľa dane z pridanej hodnoty daňovú kontrolu za zdaňovacie obdobia III a IV. štvrťrok 2005, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 717/320/50448/2009/Bru zo dňa 21.8.2009 a po zaslaní vyjadrenia daňového subjektu k tomuto protokolu vyhotovil dodatok k protokolu zo dňa 16.9.2009. Protokol bol so žalobcom a jeho splnomocneným zástupcom prerokovaný dňa 21. septembra 2009, ktorí ho v deň prerokovania odmietli podpísať.

Z dokladov predložených žalobcom k výkonu daňovej kontroly vyplýva, že žalobca v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach vykonal odpočítanie dane z pridanej hodnoty z faktúr vystavených dodávateľmi InterWEB, s.r.o. Poprad a System engineering s.r.o. Poprad.

Ďalej odvolací súd zistil, že správca dane v rámci daňovej kontroly za účelom preverenia realizácie zdanieľných obchodov deklarovaných predloženými faktúrami vykonal rozsiahle dokazovanie s využitím vlastnej evidencie vo vzťahu k dodávateľom žalobcu so sídlom v Poprade, s využitím evidencie systému VIES a medzinárodnej výmeny informácií vo vzťahu k dodávateľom žalobcu evidovaným na DPH v Poľskej republike ako i výsluchmi svedkov.

Zo spisu daňového subjektu InterWeb, s.r.o. Poprad vedeného na Daňovom úrade Poprad bolo zistené, že uvedený platiteľ nepodal daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2005, za zdaňovacie obdobie november 2005 bolo podané daňové priznanie, v ktorom vykázal platiteľ zdaniteľné obchody vo výške 296 132,- Sk a za zdaňovacie obdobie december 2005 bolo podané priznanie, v ktorom platiteľ vykázal zdaniteľné obchody so základom dane 673 139,- Sk, pričom pri dani z pridanej hodnoty vo výške 127 896,- Sk nie je uvedené žiadne nadobudnutie tovaru z iného členského štátu.

Správca dane preveril platiteľa System engineering, s.r.o. Poprad a zistil, že jediným spoločníkom a konateľom je od 2. júla 2005 V. B., ktorý má adresu trvalého pobytu od 14. novembra 2006 Poprad (bezdomovec). Zo spisu ďalej bolo zistené, že System engineering, s.r.o. podal daňové priznania dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október, november a december 2005, pričom výška dane z pridanej hodnoty bola uvedená 131 592,- Sk, ku ktorej sume nebolo uvedené žiadne nadobudnutie tovaru z iného členského štátu.

Žalobca na základe výzvy správcu dane k spoločnosti InterWeb, s.r.o. uviedol, že ho kontaktoval pán Y., že môže sprostredkovať predaj plastových okien a dverí z Poľska, preprava bola vykonávaná osobne poľským dodávateľom pri preprave bolo použité osobné auto v súkromnom vlastníctve s príviesnym vozíkom ako dopravný prostriedok poľského dodávateľa. Finančnú hotovosť preberal pán Y., tovar bol dodávaný do garáže na Sídliško Juh, oproti bytovke Torysa. K spoločnosti System engineering, s.r.o. žalobca uviedol, že preprava tovaru bola vykonáva poľskou firmou Okno Swiat, ktorá vozila okná aj firme System engineering, s.r.o. dopravnými prostriedkami, finančnú hotovosť preberal V. B., tovar bol dodávaný do garáže pri hoteli Olympia v Poprade a do garáže na Sídlišku Juh.

Z dôvodu rozdielných údajov uvedených v systéme VIES a daňových priznaniach kontrolovaného platiteľa týkajúcich sa nadobudnutia tovaru z iných členských štátov požiadali pracovníci správcu dane poľskú daňovú správu o preverenie týchto dodávok od Piotra Zytkowicsa a Jaroslawa Marcinowského. V odpovedi poľská daňová správa oznámila, že poľský daňový subjekt Piotr Zytkowics uskutočnil s III. štvrtroku 2005 a IV. štvrtroku 2005 dodávky pre pána Faťuna v celkovej hodnote 207 613,- poľských zlotých podľa faktúr, ktoré boli uvedené a zároveň zaslali doklady potvrdzujúce prepravu tovaru. Kontrolovaný platiteľ bol oboznámený s výsledkami medzinárodnej žiadosti. Čo sa týka osoby Jaroslawa Marcinowského v odpovedi daňová správa oznámila, že poľský daňový subjekt dodal tovar spoločnosti P-mont Pavol Faťun prostredníctvom spoločnosti Okno Swiat a zároveň boli vystavené aj faktúry týmto subjektom. Jaroslaw Marcinowski nepredložil doklady potvrdzujúce prepravu tovaru z územia Poľska k faktúram FE 74/05, FE 80/85, FE 101/05, FE 105/05. Žalobca bol oboznámený s výsledkami tohto dožiadania.

Z dôvodu, že žalobca poprel nadobudnutie tovaru od poľského dodávateľa Technika Okienna, Jaroslaw Marcinowski a objednávanie tovaru pre p. Faťuna poprel aj svedok F. O., správca dane požiadal v rámci medzinárodnej výmeny daňových informácií poľskú správu o zaslanie ďalších dôkazom preukazujúcich dodávky tovaru na Slovensko. Na dožiadanie poľská daňová správa uviedla, že nemá žiadne iné doklady potvrdzujúce dodanie tovaru žalobcovi, všetky dokumenty boli zaslané a z týchto vyplýva, že tovar prijal pán Faťun, čo je potvrdené jeho vlastnoručným podpisom.

V súvislosti s preverovaním skutočností týkajúcich sa obdobia kedy boli zákazky realizované, okná ktorého dodávateľa boli pri konkrétnej zákazke osadené, kto vykonal montážne práce, správca dane vyzval k podaniu písomnej svedeckej výpovede vybraných odberateľov žalobcu, ktorý na základe výziev doručili faktúry, zmluvy, pokladničné doklady, montážne - záručné listy a to konkrétne od svedkov RNDr. F. O., F. J., V. O., V. O., F. Z., B. O., N. M., G. E., W. J. atď. až celkovo 37 zákazníkov žalobcu. Z dokladov zaslaných vyzvanými svedkami bolo zistené, že kontrolovaný platiteľ prijímal preddavky na realizované zákazky v zmysle uzatvorených faktúr, k prijatým preddavkom vyhotovoval pokladničné doklady, tieto však neboli zúčtované v peňažnom denníku, vôbec neboli predložené ku kontrole. Z prijatých platieb pred dodaním tovaru nebola priznaná daň z pridanej hodnoty a zákazky neboli realizované tak, ako to deklaroval žalobca svojimi dokladmi.

Žalobca bol oboznámený s písomnými svedeckými výpoveďami vyššie uvedených svedkov a tiež so záverom správcu dane, že okná tým, že boli osadené skôr, ako on deklaroval nákup od dodávateľov System engineering, s.r.o. a InterWeb, s.r.o. a preto nemohli byť použité na zákazky, ktorými on deklaroval použitie nakúpeného tovaru a služieb. K týmto zisteniam sa vyjadril žalobca v tom zmysle, že

faktúry od spoločnosti InterWeb, s.r.o. a System engineering, s.r.o. boli vystavené neskôr ako fyzické dodávky tovaru, čo nedoložil žiadnymi dôkazmi, naopak, jeho tvrdenie, že príjem na sklad sa robil na základe dodávateľskej faktúry je v rozpore s dokladmi, ktoré predložil k výkonu daňovej kontroly a to skladovou evidenciou a dodávateľskými faktúrami za rok 2006, nakoľko z týchto bolo zistené, že príjem na sklad sa nerobil na základe dodávateľských faktúr, ako to bolo napr. u zákazníkov E. Z., Y. G., G. E. a B. O..

Kontrolou dane z pridanej hodnoty bolo správcom dane zistené, že kontrolovaný platiteľ nepriznal daň z platby prijatej pred dodaním služby u nasledujúcich zákazníkov: RNDr. F. O., V. O., N. M., W. J., W. Z., I. Z., Y. G., RNDr. F. X., Z. X., X. N. a N. L.. Kontrolovaný platiteľ tým, že nepriznal dane z platby pred dodaním služby porušil ustanovenie § 19 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z.

Z dokladov predložených k výkonu daňovej kontroly bolo zistené, že platiteľ nepriznal daň v zmysle § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z., t.j. dňom ukončenia a uzavretia montáže, ktorý je uvedený v montážnych listoch predložených platiteľom, ale v neskoršom zdaňovacom období. Do zápisnice o ústnom pojednávaní z 23. júna 2009 platiteľ dane uviedol, že súhlasí so zisteniami správcu dane, že boli montáže boli vykonané tak, ako je to uvedené v montážnych listoch. Faktúry boli vystavené tak, ako sú uvedené dátumy na faktúrach. Faktúry si v tom období robil sám, robil ich podľa toho ako mal čas, preto u niektorých zákazníkov vznikli takéto časové posuny. Platiteľ dane z pridanej hodnoty z uvedených faktúr priznal daň v zdaňovacom období IV. štvrťrok 2005.

Z dodatku k protokolu, str. 3 vyplýva, že správca dane na základe zhodnotenia výsledkov dokazovania konštatoval: „Kontrolovaný platiteľ neúčtoval o preddavkoch prijatých na predmetnú zákazku, vyhotovené pokladničné doklady nepredložil ku kontrole. Doklady predložené kontrolovaným platiteľom k výkonu daňovej kontroly - pokladničné doklady, peňažný denník, dodávateľské faktúry, odberateľské faktúry, nezodpovedajú skutkovému stavu podnikateľskej činnosti platiteľa.“

Podľa § 49 ods. 1, 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty účinného v čase posudzovaného zdaniteľného plnenia (ďalej len zákon č. 222/2004 Z.z.) právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania 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.

Podľa § 51 ods. 1, písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. právo 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.

Článok 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky obsahuje ústavné pravidlo, v rámci ktorého každý orgán verejnej moci vrátane štátnych orgánov sám (autonómne) určuje nielen to, aký druh právnej úpravy použije pri rozhodovaní, ale aj to, akým spôsobom prikróči k jeho výkladu v súlade s princípom právneho štátu, ktorý je vyjadrený v citovanom článku ústavy. Ústavný príkaz, ktorý je obsiahnutý v čl. 2 ods. 2 ústavy, je súčasne aj ustanovením povinnosti vykladať ústavné a zákonné normy tak, aby sa tento ústavný príkaz rešpektoval v celom vymedzenom rozsahu. Uvedené ústavné pravidlo sa vzťahuje v celom rozsahu aj na ochranu základných práv a slobôd, ktorú poskytujú orgány verejnej moci v rozsahu svojich kompetencií vrátane základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy.

Zákonnosť konaní v súlade s ústavou predpokladá aj to, že orgán verejnej moci, pred ktorým sa konania uskutočňujú, koná zásadne nestranne, nezávisle a s využitím všetkých zákonom vytvorených prostriedkov na dosiahnutie účelu takýchto procesných postupov. Z judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky vyplýva, že štátne orgány sú pri interpretácii a aplikácii právnych predpisov povinné vychádzať zo zmyslu a účelu príslušnej právnej úpravy a dbať o to, aby prijaté riešenie bolo akceptovateľné aj z hľadiska všeobecne ponímanej spravodlivosti (m. m. IV. ÚS 1/07, I. ÚS 57/07, IV. ÚS 182/07). Ústavný súd vo svojej judikatúre taktiež pripomína objektivitu takéhoto postupu orgánu verejnej moci (II. ÚS 9/00, II. ÚS 143/02), s poukazom na to, že objektívnym postupom sa v rozhodovacom procese vylučuje svojvôľa, ako aj ničím nepodložená možnosť úvahy orgánu verejnej

moci bez akýchkoľvek objektívnych limitov, ktoré sú vymedzené zákonnými spôsobmi zisťovania skutkového základu, prijať rozhodnutie, pričom objektívny postup orgánu verejnej moci sa musí prejavíť nielen vo využití všetkých dostupných zdrojov zisťovania skutkového základu na rozhodnutie, ale aj v tom, že takéto rozhodnutie obsahuje aj odôvodnenie, ktoré preukázateľne vychádza z týchto objektívnych postupov a ich využitia v súlade s procesnými predpismi.

Odvolací súd po preskúmaní veci dospel k záveru, že správca dane v danom prípade postupoval v súlade so zákonom o správe daní v spojení s citovanými ustanoveniami zákona o dani z pridanej hodnoty, v intenciách uvedenej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky, vo veci si zadovážil dostatok skutkových podkladov relevantných pre vydanie rozhodnutí, v daňovom konaní postupoval v súčinnosti s daňovým subjektom - žalobcom, ako aj, že žalovaný v odvolacom správnom konaní náležite preskúmal prvostupňové rozhodnutia v rozsahu odvolacích dôvodov a v dôvodoch svojich rozhodnutí sa s námietkami žalobcu vznesenými v odvolaniach proti prvostupňovým rozhodnutiam náležite vysporiadal, z ktorých dôvodov napadnuté rozhodnutia žalovaného správneho orgánu je treba považovať za zákonné, a preto súd prvého stupňa rozhodol vo veci v súlade so zákonom, keď žaloby zamietol.

Senát odvolacieho súdu dáva do pozornosti, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 zákona č. 222/2004 Z.z. sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nespĺnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarcu požaduje (pre ľahkú zneužívateľnosť), aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené.

Pokiaľ žalobca v odvolaní namietal, že skutkový stav bol nesprávne právne posúdený, najvyšší súd sa s touto námietkou zhodne s názorom súdu prvého stupňa nestotožnil. V danom prípade nepostačuje, pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, iba predloženie faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené. K tejto námietke dáva žalobcovi do pozornosti, že v zmysle vyššie citovaného ustanovenia zákona o správe daní je dôkazné bremeno na strane daňového subjektu. V daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane, resp. žalovaný tieto dôkazy len vykonáva.

Najvyšší súd poukazuje na to, že pokiaľ si žalobca za zdaňovacie obdobia III. a IV. štvrťrok 2005 uplatňoval odpočítanie dane na základe predložených faktúr od spoločností InterWeb, s.r.o. Poprad a System engineering, s.r.o. Poprad, bolo jeho povinnosťou preukázať, že tovar (plastové okná s príslušenstvom) použil na účely svojho podnikania, teda plastové okná s príslušenstvom boli predané a namontované zákazníkom, ktorých označil. Zo svedeckých výpovedí označených zákazníkov však vyplynulo, že zmluvy o dielo, montážne - záručné listy predložené žalobcom nie sú tie, ktoré podpísali zákazníci pri objednávaní a ukončení zákazky. Skutkové zistenia nepotvrdili realizovanie zákaziek, tak ako to tvrdil žalobca a súčasne predložené skladové karty v nadväznosti na predložené príjemky a výdajky, ktorými žalobca deklaroval použitie nakúpeného tovaru, nezodpovedali zistenému skutkovému stavu uskutočnených zákaziek, keď zo skutkových zistení vyplynulo, že plastové okná boli namontované skôr ako boli vyskladnené. Samotný žalobca vypovedal, že po ukončení zákazky sa rozpis okien, typ a veľkosť zlikvidovali a skladová evidencia sa nevedla z dôvodu montáže okien nasledujúcej hneď po ich zakúpení žalobcom. V súvislosti s prepravou plastových okien nakúpených od ním deklarovaného dodávateľa System engineering, s.r.o. Poprad žalobca uviedol, že tieto boli dopravované od dodávateľa poľskou spoločnosťou OKNO SWIAT, pričom evidenčné značky predmetných motorových vozidiel uvádzaných žalobcom boli zhodné s tými, ktoré na základe medzinárodnej výmeny informácií uviedla poľská daňová správa ako motorové vozidlá vykonávajúce prepravu plastových okien žalobcovi od ním nepriznaného a zapieraného dodávateľa Jaroslawa Marcinowskeho. Vo svetle výsledkov dokazovania vykonaného v súvislosti s preverení skutočností rozhodujúcich pre správne určenie žalobcom priznanej dane, nedôsledného a nepreukazného vedenia účtovníctva o zdaniteľných obchodoch zo strany žalobcu, vyššie uvedené tvrdenia žalobcu o preprave tovaru od tuzemského dodávateľa nepôsobí dôveryhodne a potvrdzuje odôvodnenosť pochybností správcu dane o jeho tvrdeniach. Zo skutkových

okolností vyplynulo, že dodanie tovaru deklarovanými dodávateľmi, nebolo preukázané a taktiež žalobca nepreukázal, že tovar uvedený na predmetných faktúrach použil na účely svojho podnikania ako platiteľ, a preto mu nevzniklo ani právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 zákona o DPH tak, ako to deklaroval v daňovom priznaní za kontrolované zdaňovacie obdobia. Žalobca tak v konaní neunesol dôkazné bremeno v zmysle § 29 ods. 8 zákona o správe daní.

K tvrdeniu žalobcu, že daňové orgány oboch stupňov sa nevysporiadali s jeho námietkou a dôkazmi o stornovaní sporných faktúr vystavených poľským dodávateľom Jaroslawom Marcinowskym, odvolací súd uvádza, že správca dane sa v dodatku k protokolu o zisteniach z daňovej kontroly na str. 4 s touto námietkou žalobcu riadne vysporiadal a uvedené tvrdenia v spojení s výsledkami dokazovania a obsahu odpovedí poľskej daňovej správy rozumne vyhodnotil. Z uvedeného dôvodu nemožno prisvedčiť žalobcom opakovanému tvrdeniu, že s touto skutočnosťou sa daňové orgány vôbec nezaoberali. Navyše odvolací súd dodáva, že samotné poukazovanie na stornovanie sporných faktúr od dodávateľa Jaroslawa Marcinowského popiera kategorické tvrdenie žalobcu o absolútnej neexistencii akéhokoľvek obchodného kontaktu s uvedeným poľským dodávateľom, pričom k vierohodnosti žalobcových tvrdení neprispieva ani jeho vysvetlenie urobené do zápisnice z ústneho pojednávania u správcu dane dňa 22.09.2008, podľa ktorého pripustil, že potvrdenie odberu tovaru na základe spornej faktúry č. FE/84/05 zo 7.10.2005, vystavenej Jaroslawom Marcinowskym, mohol žalobca podpísať omylom (omyl mal spočívať v zámene iného obchodného partnera žalobcu, s Marekom Jakubowským - poznámka odvolacieho súdu).

Senát odvolacieho súdu sa preto stotožnil s názorom krajského súdu ako aj žalovaného, že žalobca v konaní nepreukázal reálnosť uskutočnenia zdaniteľných plnení fakturovaných spoločnosťami InterWeb, s.r.o. Poprad a System engineering, s.r.o. Poprad v kontrolovaných zdaniteľných obdobiach III. a IV. štvrtroka 2005.

Pokiaľ žalobca v odvolaní ako aj v samotnej žalobe namietal, že dôkazmi predloženým správcovi dane k daňovej kontrole preukázal použitie tovaru na predmetných faktúrach, poukazom na to, že pri výkone daňovej kontroly so správcom dane spolupracoval, poskytol vysvetlenia k jednotlivým faktúram, označil s kým sa kontaktoval, kto uskutočnil prepravu tovaru, aké dopravné prostriedky boli použité, kto prevzal finančnú hotovosť, k dodávateľskej faktúre uviedol čísla odberateľských faktúr, predložil zmluvy o dielo, montážne - záručné listy a uviedol mená zákazníkov, ktorým bol dodaný tovar namontovaný, odvolací súd jeho námietku nepovažoval za opodstatnenú.

Zákonodarca v právnej norme v § 15 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. ustanovil kontrolovanému daňovému subjektu vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane tieto povinnosti: a) umožniť poverenému zamestnancovi správcu dane vykonať daňovú kontrolu, b) zabezpečiť vhodné miesto a podmienky na vykonanie daňovej kontroly, c) poskytovať požadované informácie sám alebo ním určenou osobou, d) predkladať účtovné a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady v písomnej forme alebo v technickej forme vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia, e) predkladať v priebehu daňovej kontroly všetky dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety, f) umožňovať vstup do sídla kontrolovaného daňového subjektu a do jeho prevádzkových priestorov a umožňovať rokovanie s jeho zamestnancom, g) zapožičať doklady a iné veci mimo sídla alebo prevádzkových priestorov kontrolovaného daňového subjektu alebo poskytnúť výpisy, prípadne kópie.

Vzhľadom k uvedenej právnej úprave, teda tým, že žalobca pri výkone daňovej kontroly so správcom dane spolupracoval, predkladal daňové a účtovné doklady, poskytoval vysvetlenia, si plnil svoju zákonnú povinnosť ustanovenú mu v § 15 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb..

Senát odvolacieho súdu dospel k zhodnému názoru ako súd prvého stupňa ako aj žalovaný, že žalobca v danej veci predloženými dôkazmi nepreukázal, že tovar uvedený na predmetných faktúrach použil na účely svojho podnikania ako platiteľ, a preto mu nevzniklo ani právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 zákona o DPH tak, ako to deklaroval v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobia III. a IV. štvrtroka 2005, čím v konaní neunesol dôkazné bremeno v zmysle § 29 ods. 8 zákona o správe daní. V tejto

súvislosti odvolací súd dáva do pozornosti, že pre správne určenie dane a pre vznik daňovej povinnosti je rozhodujúci obsah tvrdení daňového subjektu, ktorý je súčasne povinný ich pravdivosť, resp. vierohodnosť preukázať účtovnými alebo inými dokladmi a dôkazmi, ktoré preukazujú jeho hospodárske operácie a účtovné prípady. Zo skutkových zistení v danej veci však vyplynulo, že plastové okná a ich príslušenstvo dodané obchodnými spoločnosťami na základe predložených dodávateľských faktúr v príslušnom zdaňovacom období neboli použité - namontované u zákazníkov, ktorých žalobca označil tak, ako to deklaroval žalobca.

Správca dane v danom prípade vykonal rozsiahle dokazovanie, skutkové zistenia podrobne rozpísal v dodatočných platobných výmeroch za konkrétne zdaňovacie obdobia (III. a IV. štvrťroka 2005) a tieto vyplývajú z administratívnych spisov, na ktoré odvolací súd súčasne poukazuje.

Senát odvolacieho súdu taktiež dáva do pozornosti, že úlohou správcu dane v zmysle prejednávacej zásady je na základe daňovej kontroly zistiť a objasniť všetky relevantné skutočnosti uvedené daňovým subjektom v daňovom priznaní, aby správne určil daňovú povinnosť a pri dokazovaní v daňovom konaní overuje pravdivosť údajov uvedených v daňovom priznaní, dokladov a výpovedí ovplyvňujúcich priebeh daňového konania v súčinnosti so žalobcom v zmysle § 15 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.. Ďalej odvolací súd upriamuje pozornosť na to, že zákonodarca v právnej norme § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. ustanovuje daňovému subjektu povinnosť preukázať všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Z právnej úpravy ustanovenej v § 29 ods. 8 zákona o správe daní teda vyplýva, že dôkazné bremeno je na strane daňového subjektu. V daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky skutočnosti uvedené v daňovom priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov ním vedených, pričom správca dane, resp. žalovaný tieto dôkazy len vykonáva.

Vzhľadom na uvedené nebolo povinnosťou daňových orgánov v danom prípade vyhľadávať za daňový subjekt - žalobcu, skutočnosti preukazujúce jeho oprávnenosť na odpočet dane, ale naopak práve povinnosťou žalobcu ako daňového subjektu bolo správcovi dane, resp. žalovanému v odvolacom konaní predložiť relevantné dôkazy, ktorými spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti preukázal, že si dopočet dane zo svojej podnikateľskej činnosti v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach uplatnil oprávnenie.

Odvolací súd dospel k zhodnému názoru ako daňové orgány oboch stupňov a súd prvého stupňa, že pokiaľ si žalobca uplatňoval odpočet dane z predmetných faktúr bolo jeho povinnosťou spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti preukázať pravdivosť svojich tvrdení, alebo navrhnúť také dôkazy, ktoré by pravdivosť jeho tvrdení preukazovali. V danom prípade však žalobca nepredložil a ani nenavrhol dôkazy, z ktorých by jednoznačne vyplýval záver oprávnenosti odpočtu dane z faktúr ním predložených v kontrolovanom zdaňovacom období, májuce za následok, že žalobca ako daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno na tvrdenie oprávnenosti odpočtu dane z predložených faktúr. Nemožno považovať za dôvodné tvrdenie žalobcu, že z vykonaných listinných dokladov a svedeckých výpovedí možno vyvodíť záver, že použil tovar - plastové okná u označených zákazníkov ako odberateľov v jednotlivých sledovaných zdaňovacích obdobiach, pretože jeho tvrdenia vyvracajú práve výpovede odberateľov a listinné doklady nimi predložené sú v rozpore so skladovými kartami v nadväznosti na príjemky a výdavky predloženými žalobcom. Vzhľadom na uvedené svedecké výpovede, ako aj k tomu, že žalobca nepredložil žiaden relevantný doklad, ktorým by preukázal dodávku tovaru (plastových okien) týmto odberateľom v príslušnom zdaňovacom období, nebolo možné v danom prípade považovať tvrdenia žalobcu za dôkaz o tom, že tovar uvedený na predmetných faktúrach použil na účely svojho podnikania ako platiteľ.

V daňovom konaní, v ktorom úlohou správcu dane bolo overiť správnosť odpočítania dane žalobcom deklarovaného v daňových priznaniach v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach III. a IV. štvrťroka 2005, nebolo predmetom konania zisťovanie viny alebo neviny žalobcu a taktiež nebolo povinnosťou daňových orgánov vyhľadávať za žalobcu ako daňový subjekt dôkazy. Daňové konanie sa riadi zásadou prejednávavou a nie vyšetrovacou. V tejto súvislosti odvolací súd opätovne poukazuje na povinnosť vyplývajúcu žalobcovi z právnej úpravy ustanovenej v § 29 ods. 8 zákona 511/1992 Zb., v ktorej zákonodarca ukladá žalobcovi povinnosť preukázať správnosť a vierohodnosť tvrdení uvedených v daňovom priznaní. Z uvedených dôvodov nebolo ani povinnosťou súdu prvého stupňa vykonať žiadne dôkazy na preukázanie uskutočnenia zdaniteľných plnení žalobcu. Právnu úpravu v § 250i ods. 2 O.s.p., v zmysle ktorej súd v správnom súdnictve realizuje plnú jurisdikciu, zákonodarca predpokladá v konaniach, predmetom ktorých sú súkromnoprávne vzťahy alebo sankcie. Predmetom daňového konania sú vzťahy verejnoprávneho charakteru.

Odvolací súd v tejto súvislosti dáva do pozornosti, že zamestnanec správcu dane vykonávajúci daňovú kontrolu zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje (§ 15 ods. 1 zákona o správe daní) a podľa § 29 ods. 1, 2 zákona o správe daní dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie; správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Odvolací súd zhodne s názorom súdu prvého stupňa z uvedených dôvodov taktiež nepovažoval za dôvodnú námietku žalobcu, že skutkový stav bol nesprávne zistený a právne posúdený. V tejto súvislosti odvolací súd poukazuje na to, že pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z faktúry, nepostačuje iba predloženie faktúry, ale platiteľ dane musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené. K tejto námietke opätovne dáva do pozornosti, že v zmysle vyššie citovaného ustanovenia zákona o správe daní je dôkazné bremeno na strane daňového subjektu. V daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane, resp. žalovaný, tieto dôkazy len vykonáva.

Odvolací súd v konaní žalovaného správneho orgánu nezistil ani takú vadu, ktorá by mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutých správnych rozhodnutí (§ 250j ods. 3 O.s.p.), v dôsledku čoho nemožno konštatovať, že napadnuté rozhodnutia správneho orgánu alebo jeho postup nie je v súlade so zákonom.

Vzhľadom na uvedené senát odvolacieho súdu považoval námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré neboli spôsobilé ovplyvniť správnosť a zákonnosť preskúmaného rozhodnutia.

Z uvedených dôvodov odvolací súd dospel k zhodnému záveru ako daňové orgány oboch stupňov a ako aj súd prvého stupňa, že v danej veci žalobca ako daňový subjekt v predmetných zdaňovacích obdobiach roku 2005 odpočítal daň z pridanej hodnoty v rozpore s § 49 ods. 2, písm. a/ a s § 51 ods. 1, písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z., pretože nebolo preukázané, že tovar uvedený na faktúrach použil na účely svojho podnikania ako platiteľ.

Vo vzťahu k odvolacej námietke žalobcu, že mu bola postupom prvostupňového súdu, t. j. rozhodnutím krajského súdu vo veci na pojednávaní dňa 27. apríla 2012 v neprítomnosti žalobcu a jeho právneho zástupcu bez ich súhlasu, odňatá možnosť konať pred súdom a vyjadriť sa ku všetkým v konaní vykonaným dôkazom, odvolací súd konštatuje, že s prihliadnutím na obsah súdneho spisu a charakter procesu súdneho prieskumu správnych rozhodnutí podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, žalobcom namietané právo na súdnu ochranu nebolo porušené a táto námietka je neopodstatnená.

Z obsahu spisu prvostupňového súdu vyplýva, že súd vo veci nariadil celkom päť krát pojednávanie, pričom predvolania na jednotlivé termíny boli ako žalobcovi tak i jeho právnomu zástupcovi doručované

s dostatočným niekoľkotýždňovým predstihom. V napádanom rozsudku sa krajský súd podrobne zaoberal rozpisom prípravy jednotlivých pojednávaní s uvedením konkrétnych dátumov doručenia predvolaní na postupne vytyčované pojednávania. Z obsahu súdneho spisu taktiež vyplýva, že po všetky razy bolo v deň pojednávania, v jednom prípade tri dni pred nariadeným pojednávaním, prvostupňovému súdu prostredníctvom právneho zástupcu žalobcu doručené ospravedlnenie z neúčasti na vytýčenom pojednávaní a žiadosťou o odročenie pojednávania na iný termín z dôvodu práceneschopnosti alebo zhoršenia zdravotného stavu žalobcu.

V súvislosti s v poradí piatym nariadeným pojednávaním, na deň 27. apríla 2012 o 13:30 hod., na ktorom bol prvostupňovým súdom vynesенý odvolaním napadnutý rozsudok, možno zo spisu konštatovať, že súdu bolo v ten istý deň faxom doručené ospravedlnenie advokáta z neúčasti žalobcu a jeho právneho zástupcu na pojednávaní z dôvodu zhoršenia zdravotného stavu žalobcu. Písomné podanie ospravedlnenia bolo krajskému súdu doručené 3. mája 2012. Obe formy podaného ospravedlnenia neúčasti na vytýčenom pojednávaní neobsahovali prílohu alebo vyjadrenie ošetrojúceho lekára, že účastník alebo jeho zástupca nie je schopný bez ohrozenia života alebo závažného zhoršenia zdravotného stavu sa zúčastniť pojednávania (§ 119 ods. 3 O.s.p.). Odhliadnuc od osobitostí konania súdneho prieskumu správnych rozhodnutí (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. - primerané použitie ustanovení prvej, tretej a štvrtej časti Občianskeho súdneho poriadku pre riešenie otázok priamo neupravených v piatej časti O.s.p., t. j. správneho súdnictva), možno konštatovať, že ohľadne pojednávania nariadeného prvostupňovým súdom na 27. apríla 2012, neboli splnené zo strany žalobcu a jeho právneho zástupcu podmienky na odročenie tohto pojednávania podľa § 119 ods. 3 O.s.p.. Taktiež odvolací súd prihliada na to, že žalobné dôvody a právna argumentácia žalobcu aj žalovaného sa zhodujú s argumentmi a skutkovými zisteniami uplatnenými v priebehu preskúmaných správnych konaní ako i v žalobe a vyjadrení k nej.

Odvolací súd súčasne dáva do pozornosti, že pri posudzovaní namietaného porušenia procesného práva žalobcu je potrebné vychádzať nie len z konkrétnej procesnej situácie vo veci v danom čase, ale predovšetkým z charakteru, potrieb a cieľa správneho súdnictva, t. j. kasačnej kontroly zákonnosti rozhodnutí orgánov verejnej správy. Miera kontradiktórnosti v tomto súdnom konaní nie je taká vysoká ako v prípade meritórneho rozhodovania súdov v sporových občianskoprávných konaniach, v ktorých obe strany sporu majú povinnosť dokazovať svoje tvrdenia na preukazovanie svojho nároku alebo účinnej obrany proti tvrdeniu protistrany.

V správnom súdnictve súdy preskúmajú zákonnosť žalobou napadnutých správnych rozhodnutí ako i postupov predchádzajúcich ich vydaniu, kedy je už skutkový stav známy a vyplýva z obsahu administratívneho spisu a dokazovanie sa vykonáva len výnimočne. Pre súd je v rámci správneho prieskumu zákonnosti napádaných rozhodnutí orgánov verejnej správy rozhodujúci skutkový stav, ktorý bol zistený v správnom konaní a teda bol tu v čase vydania správneho rozhodnutia (§ 250i ods. 1 a 2 O.s.p.). Žalobcovi sú dôvody správneho rozhodnutia známe ako i obsah administratívneho spisu a dôkazov, ktoré sú jeho súčasťou. Účastník správneho konania môže využiť inštitút nahliadania do spisu, predkladania a navrhovania dôkazov na podporu jeho tvrdení, právo byť prítomný pri vykonávaní dôkazov, klásť svedkom otázky, právo byť informovaný o výsledku vykonaného dokazovania a vyjadriť sa k nemu, právo podávať riadne a mimoriadne opravné prostriedky proti administratívnym rozhodnutiam, atď. Z uvedeného dôvodu je účastníkovi správneho konania v čase podania správnej žaloby spravidla známy skutkový stav zistený v správnom konaní, obsah administratívneho spisu ako i právna argumentácia žalovaného orgánu verejnej správy. Z uvedeného dôvodu pre správne súdnictvo platí rigoróznejšia úprava prejednávania vecí v neprítomnosti účastníka konania obsiahnutá v ustanovení § 250g ods. 2 O.s.p., podľa ktorého, ak sa účastníci na pojednávanie nedostavia, môže sa vec prejednať v ich neprítomnosti; konanie sa nesmie z tohto dôvodu prerušiť.

Vzhľadom k uvedenému pokiaľ krajský súd napadnutým rozsudkom žaloby žalobcu zamietol ako nedôvodné, odvolací súd rozsudok súdu prvého stupňa ako vecne správny a súladný so zákonom podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 a s § 219 ods. 1, 2 potvrdil. V zásade sa stotožnil aj s dôvodmi uvedenými v napadnutom rozsudku krajského súdu, na ktoré súčasne poukazuje.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a s § 250k ods. 1. Žalobcovi nepriznal náhradu trov tohto konania, pretože bol v tomto konaní neúspešný.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.