

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/46/2012
Identifikačné číslo spisu:	4011200757
Dátum vydania rozhodnutia:	28.05.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Ida Hanzelová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:4011200757.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Idy Hanzelovej a členov senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a JUDr. Jozefa Milučkého v právnej veci žalobcu: Jozef Kováč, IČO: 40060039, so sídlom v Šuranoch, Partizánska 3898/59A, zastúpeného advokátom JUDr. Rastislavom Posluchom, so sídlom v Bazová 9, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Vázovova č. 2, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti žalovaného č. I/224/14510-75723/2011/990886-r zo dňa 22. júla 2011, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 15S/26/2011-49 zo dňa 16. mája 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 15S/26/2011-49 zo dňa 16. mája 2012 p o t v r d z u j e .

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

Odôvodnenie

Krajský súd v Nitre (ďalej aj „krajský súd“, príp. „prvostupňový súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia vyššie uvedeného rozhodnutia Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky, právneho predchodcu žalovaného, ako i zrušenia prvostupňového rozhodnutia, dodatočného platobného výmeru Daňového úradu Šurany č. 633/230/4173/11/Mes zo dňa 1. apríla 2011, ktorým správca dane na základe výsledkov daňovej kontroly 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 predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2009 v sume 78 750,21 Eur. Dôvodom dorubenia predmetnej daňovej povinnosti bolo vyradenie odoslanej faktúry č. 003/2009 z 28.03.2009 vystavenej žalobcom pre odberateľa LUIS - Ľudovít Paška, Nitra z dôvodu porušenia ust. § 8 ods. 1 písm. a) v spojení s § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom do 31.03.2009 (ďalej len „zákon o DPH“), nakoľko v priebehu daňovej kontroly nebol preukázaný reálny základ plnenia deklarovaného uvedeným daňovým dokladom. Zároveň z dôvodu nenaplnenia podmienky vyplývajúcej z ustanovenia § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH, žalobcovi nebolo uznané právo na odpočítanie DPH z došlej faktúry č. 200903 zo 16.3.2009,

vystavenej pre žalobcu dodávateľom R.P.B., s.r.o. Prievidza. Taktiež v priebehu daňovej kontroly nebol preukázaný reálny základ uvedenou faktúrou deklarovaného zdaniteľného plnenia. Žalovaný napadnutým rozhodnutím č. I/224/14510-75723/2011/990886-r zo dňa 22. júla 2011, vydaným podľa § 48 ods. 5 zákona o správe daní, uvedené prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdil.

Krajský súd po vykonaní súdneho prieskumu správnych rozhodnutí v odôvodnení napadnutého rozsudku uviedol, že v postupe daňových orgánov oboch stupňov nezistil pochybenie, pričom tieto sa riadili procesnými zásadami upravenými v zákone o správe daní.

Podľa názoru prvostupňového súdu správcu dane za účelom zistenia reálneho uskutočnenia fakturovaných obchodov vykonal dostatočné dokazovanie a vlastné zisťovanie. Z dôkazov získaných v rámci miestneho zisťovania dospel k správne mu záveru, že žalobca ako nositeľ dôkazného bremena nepreukázal uskutočnenie predmetu fakturácie, t. j. ani nadobudnutie a ani predaj fakturovaného tovaru, a tým ani splnenie zákonných podmienok na odvedenie a odpočítanie DPH na základe vyššie uvedených daňových dokladov.

Krajský súd zhrnul výsledky vykonaného dokazovania vo vzťahu k odoslanej faktúre č. 003/2009 a konštatoval, že žalobca neevidoval v inventúrnom súpise zásob tovar deklarovaný na tejto faktúre, nepredložil ani doklady preukazujúce nákup tohto tovaru, resp. nadobudnutie vlastníctva k tomuto tovaru, pričom nadobúdateľ tovaru, Ľudovít Paška, v rozhodnom období v riadnom daňovom priznaní nepriznal a neuviedol zaplatenie dane z nákupu tohto tovaru. Nákup predmetného tovaru nebol vedený ani v účtovníctve tohto odberateľa, nemal o ňom záznamy v skladovej evidencii, nakladaní s ním a spôsobe jeho použitia. Krajský súd k žalobcom tvrdenej skutočnosti, že Ľudovít Paška podal v IV. štvrtroku 2010 dodatočné daňové priznanie na predmetnej DPH, s poukazom na obsah administratívneho spisu konštatoval, že výsledky dokazovania vedú k záveru o nepreukázaní existencie tovaru a uskutočnenia zdaniteľného plnenia.

Námietku žalobcu týkajúcu sa výpovede Ľudovíta Pašku, vypočutého v rámci miestneho zisťovania dožiadaným správcou dane, krajský súd vyhodnotil ako irelevantnú. Uvedený svedok vo výpovedi potvrdiac obchodovanie so žalobcom svedčil v jeho prospech. Zároveň uviedol, že tovar predal známym bez vedenia evidencie alebo ho použil na osobnú spotrebu. Prvostupňový súd vychádzajúc z hodnotenia ostatných dôkazov v ich vzájomnej súvislosti konštatoval nepreukázanie uskutočnenia zdaniteľného plnenia.

Pokiaľ ide o došlú faktúru č. 200903 zo 16.3.2009 vystavenú dodávateľom R.P.B., s.r.o., krajský súd pri hodnotení dôkazov vykonaných za účelom preverenia existencie dodaného tovaru vychádzal zo zistených skutočností, z ktorých vyplýva, že uvedená spoločnosť nesídlí na adrese uvedenej v obchodnom registri, nerealizuje predmet svojho podnikania ani nevykonáva žiadnu ekonomickú činnosť. Z uvedených zistení krajský súd konštatoval vykonanie dostatočného dokazovania zo strany správcu dane a neunesenie dôkazného bremena žalobcom vo vzťahu k preukázaniu reálneho dodania predmetného tovaru.

O náhrade trov konania krajský súd rozhodol tak, že podľa § 250k ods. 1 OSP neúspešnému žalobcovi uplatnené právo na náhradu trov konania nepriznal.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie a domáhal sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň si žalobca uplatnil náhradu trov konania.

Namietal, že krajský súd dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a rozsudok krajského súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Podľa žalobcu došlo k porušeniu jeho práva podľa § 15 ods. 5 písm. e) zákona o správe daní. Daňový subjekt má právo klásť svedkovi pri ústnej výpovedi počas daňovej kontroly otázku, čo žalobcovi nebolo umožnené. V dôsledku toho nemohol žalobca nie z vlastnej viny preukázať prostredníctvom eventuálnych otázok kladených svedkovi Ľudovítovi Paškovi - Luis ako odberateľovi žalobcu, že k dodaniu tovaru fakturovaného žalobcom faktúrou č. 003/2009 zo dňa 16.03.2009 skutočne došlo. Zároveň došlo k porušeniu zásady zákonnosti vyjadrenej v § 2 ods. 1 zákona o správe daní. Krajský súd nezobral do úvahy, že uvedený

zdaniteľný obchod v období marec 2009 nebol v rámci daňovej kontroly výpoveďou obchodného partnera žalobcu spochybnený, práve naopak, svedok Ľudovít Paška kúpu tovaru od žalobcu potvrdil. Zároveň žalobca namieta nedostatočné zistenie skutkového stavu v súvislosti s preverení zdaniteľného obchodu deklarovaného prijatou faktúrou č. 200903 zo 16.3.2009 od dodávateľa R.P.B., s.r.o. Prievdza a nezákonné prenášanie dôkazného bremena na žalobcu, keďže nie je jeho povinnosťou preverovanie existencie sídla dodávateľa na adrese uvedenej v obchodnom registri alebo, či si plní vlastné zákonom stanovené povinnosti. Skutočnosť, že súčasný konateľ spoločnosti je bezdomovec, nevylučuje reálne dodanie tovaru. V súvislosti s neplnením si zákonných povinností obchodnými partnermi žalobcu, má ten za to, že správca dane mal postupovať podľa § 29 ods. 6 zákona o správe daní a obchodným partnerom žalobcu (t. j. dodávateľovi aj odberateľovi žalobcu - pozn. odvolacieho súdu), ktorých správca dane označil za nedôveryhodných, určiť a vyrubiť daň podľa pomôcok, a nie postihovať a prenášať ťarchu v neprospech žalobcu. Žalobca namietal, že v prípade vyradených faktúr správca dane vykonal dokazovanie iba formou dožiadaní a vôbec nevyužil postup podľa § 29 ods. 6 zákona o správe daní. Ak obe strany obchodného vzťahu tvrdia, že došlo k zdaniteľnému obchodu, potom má správca dane určiť daň podľa § 29 ods. 6 zákona o správe daní tej strane obchodu, ktorá si neplní povinnosti v zmysle zákona o DPH. Poukázal na rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4SŽ/65,66/2001, 4SŽ/113,114/2001.

Žalobca podaním zo dňa 30. augusta 2012, podaným na poštovú prepravu dňa 30. augusta 2012, označeným ako „Doplnenie odvolania zo dňa 28. júna 2012; Oprava chýb v písaní“ napadol rozsudok krajského súdu aj z dôvodu § 205a ods. 1 písm. d) OSP, pretože až po podaní odvolania sa dozvedel, že sa vyskytli nové dôkazy a skutočnosti, ktoré nemohol bez svojej viny označiť alebo predložiť do rozhodnutia krajského súdu. Ide o rozhodnutia daňových orgánov Českej republiky - Finančného úradu Brno č. 11319/12-1301-707271 a č. 11320/12-1301-707270, z ktorých podľa žalobcu vyplýva, že zdaniteľný obchod medzi žalobcom a spoločnosťou JOKOW WORKS, s.r.o., Brno sa uskutočnil.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že odvolanie neobsahuje žiadne nové skutočnosti ako tie, ku ktorým sa už žalovaný vyjadril a navrhol, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil bez priznania náhrady trov konania žalobcovi.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“), ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnuté rozhodnutie krajského súdu a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP); odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a jednomyselne dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods.1 OSP).

Podľa § 250i ods. 3 OSP na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 219 ods. 1 OSP odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 1a písm. c) zákona o správe daní správou daní evidencia a registrácia daňových subjektov a ich vyhľadávanie, overovanie podkladov potrebných na správne a úplné zistenie dane, daňové konanie, daňová kontrola, evidovanie daní a preddavkov vrátane vysporiadania daňových preplatkov a daňových nedoplatkov, daňové exekučné konanie a ďalšie činnosti správcu dane a iných orgánov podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov.

Podľa § 2 ods. 1 zákona o správe daní v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

Podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní 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.

Podľa § 2 ods. 6 zákona o správe daní pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.

Podľa § 14 ods. 1 zákona o správe daní správca dane je oprávnený na účely správy daní a pri poskytnutí súčinnosti orgánom podľa osobitného predpisu vykonávať miestne zisťovanie podľa § 3 ods. 13. Pri výkone miestneho zisťovania je zamestnanec správcu dane povinný preukázať sa služobným preukazom.

Podľa § 14 ods. 3 zákona o správe daní zamestnanec správcu dane má právo urobiť alebo si vyžiadať výpis alebo kópiu z účtovných záznamov, záznamu alebo informácií na technických nosičoch dát na náklady daňových subjektov.

Podľa § 14 ods. 5 zákona o správe daní daňový subjekt a tretie osoby sú povinné poskytnúť zamestnancovi správcu dane všetky primerané prostriedky a pomoc potrebnú na účinné vykonanie miestneho zisťovania, najmä mu podať potrebné vysvetlenia.

Podľa § 15 ods. 1 zákona o správe daní daňovou kontrolou zamestnanec správcu dane 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. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu. Za daňovú kontrolu sa považuje aj kontrola oprávnenosti vrátenia dane alebo kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného zákona, alebo kontrola uplatnenia daňového bonusu podľa osobitného zákona, alebo kontrola použitia tovaru oslobodeného od dane podľa osobitných zákonov.

Podľa § 15 ods. 5 zákona o správe daní daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len „kontrolovaný daňový subjekt“), má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo a) na predloženie služobného preukazu zamestnancom správcu dane a písomného poverenia zamestnanca správcu dane na výkon daňovej kontroly, b) byť prítomný na rokovaní so svojimi zamestnancami, c) predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety, d) nahliadnuť do zápisnice z miestneho zisťovania vykonaného u iného daňového subjektu v súvislosti s daňovou kontrolou vykonávanou u kontrolovaného daňového subjektu, e) klásť svedkom a znalcom otázky pri ústnom pojednávaní, f) vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným pri daňovej kontrole, k spôsobu ich zistenia, prípadne navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim, g) nahliadnuť do zapožičaných dokladov u správcu dane v jeho obvyklej úradnej dobe.

Podľa § 15 ods. 6 zákona o správe daní kontrolovaný daňový subjekt má 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 (§ 14 ods. 3).

Z ustanovení § 29 ods. 1 a ods. 2 zákona o správe daní vyplýva, že dokazovanie vedie správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 4 zákona o správe daní 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.

Podľa § 29 ods. 8 zákona o správe daní daňový subjekt preukazuje 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.

Podľa § 8 ods. 1 písm. a) veta prvá zákona o DPH dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 19 ods. 1 prvé dve vety zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

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.

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.

Podľa § 76 ods. 1 zákona o DPH platiteľ je povinný uchovávať kópie faktúr, ktoré vyhotovil alebo ktoré boli vyhotovené v jeho mene zákazníkom alebo inou osobou, originály všetkých prijatých faktúr a faktúr podľa § 71 ods. 9 a § 72 ods. 3 po dobu desiatich rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú.

Najvyšší súd Slovenskej republiky z obsahu súdneho spisu, ktorého súčasťou je aj administratívny spis žalovaného, zistil, že daňová kontrola k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2009 (okrem iných) sa začala 13. apríla 2010. O výsledku daňovej kontroly správca dane spísal protokol č. 633/320/1564/2011/Vlk zo 7. februára 2011, ktorý bol žalobcovi doručený 10. marca 2011. Žalobca sa v prekluzívnej lehote ôsmich pracovných dní v zmysle § 15 ods. 10 druhá a tretia veta zákona o správe daní písomne nevyjadril. Protokol bol so žalobcom prerokovaný 24. marca 2011, kedy správcovi dane predložil aj písomné stanovisko, na ktoré však už nebolo možné vzhľadom na prekluzívny charakter osemdňovej lehoty prihliadať.

Správca dane dodatočným platobným výmerom č. 633/230/4173/11/Mes zo dňa 1. apríla 2011 žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 78 750,21 Eur. Z dodatočného platobného výmeru vyplýva, že správca dane vyradil dve žalobcom predložené faktúry: OF č. 003/2009 z 28.03.2009 odberateľ LUIS - Ľudovít Paška, Nitra a DF č. 200903 zo 16.03.2009 dodávateľ R.P.B. s.r.o. Prievidza. Výradenie faktúry č. 003/2009 z 28.03.2009 pre odberateľa LUIS - Ľudovít Paška v sume 3 600 Eur za predaj textilu správca dane odôvodnil tým, že dožiadaný správca dane v rámci miestneho zisťovania od uvedeného daňového subjektu zistil, že tento nakúpený tovar použil na osobnú spotrebu, resp. ho odpredal známym bez dokladu za nakúpenú cenu, pričom mená známych neuviedol,

v riadnom ani dodatočnom daňovom priznaní si neuplatnil, nepriznal a neodviedol daň z nakúpeného tovaru. Zároveň bolo zistené, že uvedený daňový subjekt nemal v účtovníctve, skladovej evidencii a ani v evidencii DPH vedené záznamy o nákupe, nakladaní a spôsobe použitia preverovaného tovaru. Správca dane bral do úvahy i skutočnosť, že žalovaný k 01.01.2009 neevidoval žiadne zásoby a tovar, a teda nemal na sklade druh tovaru, ktorého predaj bol deklarovaný na vystavenej faktúre č. 003/2009 pre odberateľa LUIS - Ľudovít Paška, pričom za mesiac január - marec 2009 nepredložil kontrolórom faktúry preukazujúce nákup alebo vlastníctvo k takémuto tovaru. Podľa správcu dane žalobca tým, že odviedol daň z tovaru na základe vystavených faktúr bez reálneho dodania porušil § 8 ods. 1 písm. a), § 19 ods. 1 zákona o DPH. V druhom prípade správca dane odôvodnil vyradenie faktúry č. 200903 zo 16.03.2009 dodávateľ R.P.B. s.r.o. Prievidza v sume 496 825,00 Eur za dodaný textilný tovar s odôvodnením odkazujúcim na zistenia dožiadaného správcu dane, podľa ktorých spoločnosť R.P.B. s.r.o. Prievidza nesídlí na adrese uvedenej v obchodnom registri, nevykonáva žiadnu obchodnú činnosť. Z daňového priznania na DPH podaného uvedenou spoločnosťou za I. štvrtrok 2009 vyplýva, že odviedla DPH z uskutočnených zdaniteľných plnení vo výške 1 485,67 Eur a teda predmetná faktúra č. 200903 zo 16.03.2009 nie je v daňovom priznaní zahrnutá a daň vo výške 79 325,- Eur nie je priznaná. Konateľom spoločnosti na základe zistenia polície je bezdomovec. Existencia žalobcom nakúpeného tovaru nebola preukázaná, nebolo preukázané ani dodanie tovaru z vystavenej faktúry. Tým, že si žalobca uplatnil odpočet dane bez dodania tovaru na základe vystavených faktúr, porušil § 19 ods. 1, § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH.

Najvyšší súd primárne poukazuje na to, že úpravu postupu pri preukazovaní oprávnenosti nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty podľa ustanovenia § 49 ods. 2 zákona o DPH je potrebné považovať za špeciálnu úpravu vo vzťahu k spôsobu dokazovania podľa zákona o správe daní. Zákon o DPH z dôvodov náročnosti a zložitosti pri kontrole dane z pridanej hodnoty stanovil pre dokazovanie nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty prísnejšie podmienky ako pri nárokoch z iných daní. Na splnenie podmienok na odpočet dane z pridanej hodnoty nestačí preukázať zdaniteľné plnenie len po formálnej stránke, ale je nevyhnutné preukázať aj reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia.

Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že preverenie deklarovaných zdaniteľných plnení u žalobcovho dodávateľa R.P.B. s.r.o. a u odberateľa LUIS - Ľudovít Paška bola konfrontácia s evidenciou ich účtovných prípadov a daňovými dokladmi absenciou týchto dokladov znemožnená. Vzhľadom na okolnosti ďalšieho nakladania s tovarom u odberateľa, prípadne na okolnosti spojené s informáciami ohľadne dodávateľa žalobcu (prevod vlastníckeho podielu spoločnosti, zmena konateľa na osobu bezdomovca, zmena sídla na fiktívnu adresu), preverované zdaniteľné plnenia sa javia ako objektívne spochybnené.

Dožiadaný Daňový úrad Nitra II za účelom preverenia žalobcom priznanej dane (§ 1a písm. c) zákona o správe daní) z predaja tovaru odberateľovi LUIS - Ľudovít Paška, vykonal u tohto daňového subjektu miestne zisťovanie (§ 14 zákona o správe daní) a tento v súvislosti s preverovanými skutočnosťami, keďže nevedel zdaniteľný obchod doložiť žiadnymi daňovými dokladmi ani listinnými dôkazmi, podal správcovi dane potrebné vysvetlenia formou odpovedí na doplňujúce otázky. Zo zápisnice o miestnom zisťovaní č. 827/320/67524/2010 zo dňa 26.10.2010 vyplýva, že platiteľ dane LUIS - Ľudovít Paška realizáciu žalobcom deklarovaného dodania tovaru potvrdil, avšak ju, vzhľadom na vyššie uvedené zistenia, nevedel inak preukázať. Tieto zistenia, v spojení so zisteniami prvostupňového daňového orgánu ohľadne absencie evidencie predaného tovaru u žalobcu (predmetný tovar nemal evidovaný na sklade a v relevantnom období január až marec 2009 taký tovar nenakúpil), dávajú logický záver, že taký sporný tovar nemohol predat', a teda, že vyradená odoslaná faktúra č. 003/2009 z 28.03.2009 neodráža faktický stav. Dôkazné bremeno, spočívajúce na žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní), tento neustál a opak pri vzniknutých pochybnostiach nepreukázal.

Postup dožiadaného daňového úradu pri vykonaní miestneho zisťovania nemožno považovať za porušenie žalobcovho práva vyplývajúceho z ust. § 15 ods. 5 písm. e) zákona o správe daní, t. j. nedošlo k porušeniu práva žalobcu klásť svedkom otázky pri ústnom pojednávaní. V priebehu daňovej kontroly žalobcovi zákon o správe daní ustanovením § 15 ods. 5 písm. d) zaručuje právo nahliadnuť do

zápisnice z miestneho zisťovania vykonaného u iného daňového subjektu v súvislosti s výkonom jeho daňovej kontroly. Žalobca mohol toto právo využiť a na základe zistených skutočností mohol navrhnúť vykonanie výsluchu svedka, to však neurobil. Bolo by už na správcovi dane, ako by sa s takýmto návrhom žalobcu, vzhľadom na dosiaľ zistené skutočnosti a charakter podaného vysvetlenia Ľudovítom Paškom podaného v rámci miestneho zisťovania, mimochodom v prospech žalobcu, vysporiadal. Voľba a vyhodnotenie vykonaných dôkazov v súlade so zásadou ich voľného hodnotenia patrí do právomoci správneho orgánu.

Podľa ustanovenia § 29 ods. 8 zákona o správe daní dôkazné bremeno spočíva na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorý má preukázať skutočnosti majúce 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. Ak daňový subjekt nesplní svoju dôkaznú povinnosť pri určení výšky dane, nastupuje možnosť dohodnúť daň s daňovým subjektom, prípadne určenie dane podľa pomôcok (§ 29 ods. 5, ods. 6 zákona o správe daní). Predloženie dokladov je len jednou z hmotnoprávných podmienok na uznanie odpočítania dane. Faktúry, ktoré predložil žalobca, samé o sebe ešte nie sú preukázaním realizácie obchodnej transakcie, nakoľko tieto doklady nie sú bez reálneho preukázania zdanieľného plnenia dôkazom o tom, že určité plnenie bolo aj reálne uskutočnené, pretože technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad znejúci na akékoľvek plnenie bez ohľadu na to, či takéto plnenie skutočne realizované bolo alebo nie.

V daňovom konaní o odpočte dane z pridanej hodnoty sú na preukázanie nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty kladené prísnejšie podmienky ako u iných druhov daní. Pre uplatnenie nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty musí žalobca splniť zákonné podmienky (§ 49 ods. 1, ods. 2 písm. a) zákona o DPH), ale je nutné aj preukázanie ich splnenia, t. j. reálne dodanie tovaru žalobcovi platiteľom DPH, v tomto prípade spoločnosťou R.P.B. s.r.o., ktorý si voči žalobcovi DPH za dodanie fakturovaného tovaru uplatnil a zároveň je potrebné preukázať splnenie podmienky spočívajúcej v použití takto nadobudnutého tovaru žalobcom ako platiteľom DPH na jeho zdanieľné plnenia (v prípade, že už nie je vlastníkom takto nadobudnutého tovaru). Splnenie uvedených zákonných podmienok žalobca po vzniknutých pochybnostiach na základe preverovania zdanieľných obchodov u jeho dodávateľa nepreukázal.

Nie je chybou správcu dane, že dodávateľ žalobcu z dôvodov zrejmých zo zmien v tejto obchodnej spoločnosti, nie je schopný predložiť správcovi dane v súvislosti s preverením žalobcom deklarovaných tvrdení daňové doklady, ktoré je podľa § 76 ods. 1 zákona o DPH povinný uchovávať po dobu 10 rokov od roka uskutočnenia zdanieľného plnenia. Žalobca pochybnosti vzniknuté v súvislosti s dodaním tovaru nevyvrátil, konkrétnu osobu, s ktorou obchod realizoval neuviedol, len neurčito konštatoval, že táto nebola bezdomovcom.

Správa daní s prihliadnutím na jej účel vo vzťahu k fiškálnym záujmom štátu je príslušnými hmotnoprávnymi a procesnými predpismi verejného práva upravená tak, že daňový subjekt má okrem iného povinnosť sám si daňovú povinnosť vypočítavať, priznať ju a zároveň hodnoverne preukázať prostredníctvom riadne vedeného účtovníctva a iných listinných dôkazov, pričom v rámci daňového konania nesie dôkazné bremeno. Správca dane je oprávnený a zároveň i povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov, samozrejme za zachovania procesných práv daňových subjektov, zisťovať a preverovať základ dane alebo iné skutočnosti pre správne určenie dane, vznik daňovej povinnosti, prípadne nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa zákona o DPH (§ 1a písm. c) v spojení s § 15 ods. 1 zákona o správe daní). Z uvedeného dôvodu sa pri tejto činnosti správcu dane predchádzajúcej vyrubeniu daňovej povinnosti autoritatívnym spôsobom formou rozhodnutia uplatňuje dôsledná aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov správcu dane spolu so zásadou objektívnej pravdy vo vzťahu k potrebným zisteniam. Aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami 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 vyšlo najavo (§ 2 ods. 3 zákona o správe daní), 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. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery 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.

V záujme predchádzania právnej neistote a v záujme uzatvárania jasných a korektných záväzkových vzťahov, je povinnosťou každej zmluvnej strany dbať o to, aby sa pri úprave zmlúv odstránilo všetko, čo by mohlo viesť k vzniku rozporov (§ 43 OZ), to zahŕňa i povinnosť overiť si informácie a skutočnosti ohľadne svojho obchodného partnera. Inak sa napr. aj v podnikateľskej sfére, následky nedostatočnej pozornosti pri vstupe do právnych vzťahov s inými právnymi subjektmi prejavujú vo forme znášania väčšieho podnikateľského rizika, ktoré samozrejme zahŕňa aj následky vyplývajúce zo správnych konaní vedených v súvislosti s podnikateľskou činnosťou tej ktorej zmluvnej strany (pozri napríklad uznesenie Ústavného súdu SR č. k. IV. ÚS 104/2012-89 z 1. marca 2012, rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/25/2011 z 27. októbra 2011 a sp. zn. 4Sžf/25/2011 z 13. septembra 2011).

Na základe uvedených skutočností je preto dôvodné konštatovanie daňových orgánov oboch stupňov a krajského súdu, že v predmetnej právnej veci nebolo preukázané, že skutočne došlo k zdaniteľnému plneniu, čo by odôvodňovalo uplatnenie nároku na nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty.

Najvyšší súd neprihliadol na doplnenie odvolania z 30. augusta 2012, podaného na poštovú prepravu 30. augusta 2012. V zmysle ustanovenia § 205 ods. 3 v spojení s § 246c ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku rozsah, v akom sa rozhodnutie napáda a dôvody odvolania môže odvolateľ rozšíriť len do uplynutia lehoty na odvolanie. V predmetnej veci právny zástupca žalobcu prevzal napadnutý rozsudok krajského súdu 19. júna 2012, posledným dňom lehoty na podanie odvolania bol 4. júl 2012 - v tejto lehote mohol žalobca rozšíriť rozsah a dôvody podaného odvolania (odvolanie bolo podané na poštovú prepravu 28. júna 2012), čo však v uvedenej zákonnej lehote neurobil. K rozšíreniu dôvodov odvolania a predloženiu rozhodnutí Finančného riaditeľstva v Brne č. 11319/12-1301-707271 a č. 11320/12-1301/707271 došlo až 30. augusta 2012, teda po uplynutí lehoty upravenej v § 205 ods. 3 OSP. Navyše, uvedené rozhodnutia sa týkajú spoločnosti JOKOW WORKS, s.r.o., Brno, ktorá v zdaňovacom období marec 2009 nebola dodávateľom ani odberateľom žalobcu.

Vychádzajúc z uvedených skutočností Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel k záveru, že postup a rozhodnutie krajského súdu, ktorým bola zamietnutá žaloba žalobcu, bol v súlade so zákonom o DPH, zákonom o správe daní a OSP, preto rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 15S/26/2011-49 zo dňa 16. mája 2012 ako vecne správny podľa § 219 ods. 1 OSP potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 v spojení s § 224 ods. 1 OSP a účastníkom ich náhradu nepriznal, nakoľko žalobca nebol v odvolacom konaní úspešný a žalovanému náhrada trov konania neprináleží.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.