



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Veroniky Poláčkovej a JUDr. Jany Zemkovej, PhD. v právnej veci žalobcu: **J. Š. - T.**, T., zastúpený: JUDr. J. G., advokát, D., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/228/12012-73532/2007/993169-r zo dňa 25.09.2007, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č.k. 21S/145/2007-36 zo dňa 25.11.2008, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č.k. 21S/145/2007-36 zo dňa 25. novembra 2008 **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 .**

O d ô v o d n e n i e

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline č.k. 21S/145/2007-36 zo dňa 25.11.2008 zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/228/12012-73532/2007/993169-r zo dňa 25.09.2007, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu v Ružomberku č. 661/230/13012/07/Bys-X/131 zo dňa 09.05.2007, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2003 podľa § 44 ods. 6 písm. b/, bod 1 zákona č. 511/1992 Zb.

v platnom znení vo výške 155658,-- Sk, keď aplikoval ust. § 20 ods. 1, § 20a ods. 1 písm. c/, v spojení s § 15 od 2 písm. a/ zák. č. 289/1995 Z.z. o DPH.

Krajský súd rozsudok zdôvodnil tým, že na podklade skutkového stavu zisteného daňovými orgánmi dospel k záveru, že k predmetným zdaniteľným obchodom nedošlo, keďže dodávateľ žalobcu Ing. M. nepreukázal nadobudnutie predmetného tovaru a následne ho potom nemohol dodať žalobcovi a keďže správca dane následne vylúčil u žalobcu nárok na odpočítanie DPH z faktúr od dodávateľa Ing. M. za dodávku polygrafického materiálu, postupoval v zmysle zákona. Celkový rozdiel dane z pridanej hodnoty, ďalej len DPH, vyrubený správcom dane za zdaňovacie obdobie máj 2003 je 155 658,-- Sk, keďže nebolo preukázané že vecné plnenia fakturované spornými faktúrami boli žalobcovi dodávané od dodávateľa Ing. M. M. – Ž., O. Daň uvedená v daňovom priznaní 39 743,-- Sk a daň zistená správcom dane po kontrole 195 401,-- Sk.

Z vykonaného dokazovania pred daňovým orgánom vyplýva, že žalobca v konaní ako dôkazy predložil faktúry, avšak nepredložil iné listinné dôkazy, ani neoznačil dôkazy, ktoré by preukazovali, že predmetné dodávky boli zo strany Ing. M. M. – Ž., O., ako dodávky tovaru skutočne pre žalobcu ako odberateľa zrealizované. Správca dane – Daňový úrad Ružomberok u žalobcu vylúčil DPH na vstupe, za dodávky od Ing. M., keďže uvedené plnenia boli vylúčené na výstupe u daňovníka Ing. M.. Ing. M. M. sa v daňovom konaní, ktoré bolo voči nemu vedené neodvolal, ani neuplatnil mimoriadny opravný prostriedok.

Krajský súd poukazuje na ust. § 29 a nasl. zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len zákon č. 511/1992 Zb.), podľa ktorého dôkazná povinnosť je na daňovom subjekte, aby dôkazmi, ktoré by v daňovom konaní označil a predložil preukázal dôvodnosť svojich tvrdení, konštatoval, že žalobca dôkazné bremeno v konaní pred daňovými orgánmi neunesol a nepreukázal, že plnenie fakturované Ing. M. M. – Ž., O., reálne fyzicky od tohto dodávateľa aj prevzal. Krajský súd uviedol, že nie je podstatná argumentácia žalobcu, že za dodávku tovaru riadne zaplatil, keďže z tohto tvrdenia automaticky nevyplýva, že tovar bol žalobcovi uvedeným subjektom aj reálne dodaný.

Poukazujúc na uvedené krajský súd konštatoval, že rozhodnutie žalovaného, ako aj správcu dane je zákonné a žalobu ako nedôvodnú zamietol.

Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca uvádzajúc, že sa domáha podľa § 221 ods. 1 písm. h/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len OSP) zrušenia napadnutého rozsudku, keďže krajský súd nedostatočne zistil skutkový stav, nesprávne vyhodnotil a posúdil nároky, ktoré uplatnil proti žalobcovi žalovaný. Žalobca namietol, že nebol vypočutý k otázke dopravy sporného tovaru, ktorý mu mal byť dodaný od Ing. M., na pojednávaní sa zúčastnil len jeho právny zástupca, ktorý sa k uvedeným otázkam vyjadroval sprostredkovane, v dôsledku čoho mohlo dôjsť k nepresnostiam. Žalobca uviedol, že s odstupom času vyjadrovať sa k jednotlivým dodávkam je pre neho veľmi

obtiažne, keďže objem jednotlivých dodávok tovarov boli také, že dodávky bolo možné previezť aj príležitostne aj s iným nákladom, dokonca na osobnom motorovom vozidle. Žiadna právna úprava žalobcovi neukladá povinnosť vyčíslovať náklady na dopravu a samotný žalobca buď využíval príležitostné možnosti, aby tovar mohol jednoducho odviezť sám na osobnom motorovom vozidle, niekedy mu dopravu zabezpečoval Štefan Florek z Kľačna, ktorý podľa žalobcu dopravu uskutočňoval tak, že ak po trase miesta podnikania žalobcu prechádzalo vozidlo s iným nákladom, tak tovar adresovaný žalobcovi prepravil príležitostne žalobcovi s inými dodávkami.

Žalobca uviedol, že nemá logiku, aby platil za tovar, ktorý by mu nebol dodaný. Uviedol, že existencia platieb za tovar je zistiteľná z účtovníctva žalobcu, pričom uvádzal, že za tovar platil väčšinou v hotovosti. Uviedol, že pokiaľ sa týka realizácie dopravy nebohým Štefanom Florekom z Kľačna, v tejto časti správca dane ako aj žalovaný vychádzali len z domniek a určitých pochybností, pričom skutočnosť, že dôkazné bremeno v daňovom konaní leží na daňovom subjekte a určité podozrenia musí vyvracať daňovník, považuje za princíp, ktorý nepochybne je v rozpore s právnym poriadkom Slovenskej republiky.

Žalobca zdôvodnil, že nemá žiaden vplyv na stav účtovníctva dodávateľa, prípadne na stav, akým spôsobom si jeho dodávateľ obstaral polygrafický materiál, ktorý žalobcovi dodal. Žalobca uviedol, že tovar, ktorý mu bol dodaný kontroloval z hľadiska dodaného množstva a za dodávku tovaru riadne hotovostným alebo bezhotovostným stykom zaplatil.

Žalovaný sa k podanému odvolaniu nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 OSP) postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá OSP v spojení s § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil podľa § 219 ods. 1, 2 OSP.

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

Podľa § 219 ods. 2 OSP, ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Podľa § 20 ods. 1 zák. č. 289/1995 Z.z., platiteľ môže odpočítať daň, ak zdaniteľné plnenie prijme na uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení,

- a) pri ktorých vzniká daňová povinnosť podľa § 14,
- b) ktoré sú oslobodené od dane podľa § 37, 38 a 39,
- c) pri ktorých nevzniká daňová povinnosť podľa § 14 ods. 2 písm. a/.

Podľa § 20a ods. 1 písm. c/ zákona č. 289/1995 Z.z., odpočítať daň podľa § 20 môže platiteľ pri prijatom zdaniteľnom plnení, ak má daňový doklad alebo zjednodušený daňový doklad, ktoré vyhotovil platiteľ.

Podľa § 15 ods. 2 písm. a/ zák. č. 289/1995 Z.z., daňový doklad musí obsahovať obchodné meno, sídlo alebo trvalý pobyt, miesto podnikania, daňové identifikačné číslo platiteľa, ktorý uskutočňuje zdaniteľné plnenie.

Podľa § 29 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Podľa § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 4 citovaného zákona 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 citovaného zákona 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.

Odvolaací súd z obsahu pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu dospel k záveru, že správca dane rozhodol o vyrubení rozdielu DPH za zdaňovacie obdobie máj 2003 vo vzťahu k faktúram od dodávateľa žalobcu Ing. M. M., O., pričom bol zistený rozdiel dane vo výške 155 658,-- Sk vo faktúrach:

- č. faktúry 23400122 dodávka papiera, výška ceny bez dane 80 770,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 16 154,-- Sk,
- č. faktúry 23400125, dodávka papiera, výška ceny bez dane 75 068,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 15 013,60 Sk,
- č. faktúry 23400128, dodávka tlačiarenských potrieb, výška ceny bez dane 89 193,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 17 838,60 Sk,
- č. faktúry 23400131, dodávka papiera, výška ceny bez dane 82 740,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 16 548,-- Sk,
- č. faktúry 23400132, dodávka papiera, výška ceny bez dane 81 006,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 16 201,20 Sk,

- č. faktúry 23400133, dodávka tlačiarenských potrieb, výška ceny bez dane 84 894,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 16 978,80 Sk,
- č. faktúry 23400134, dodávka tlačiarenských potrieb, výška ceny bez dane 106 910,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 21 382,-- Sk,
- č. faktúry 23400135, dodávka tlačiarenských potrieb, výška ceny bez dane 93 000,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 16 942,-- Sk.

Celkový rozdiel dane na vstupe za zdaňovacie obdobie máj 2003 je 155 658,-- Sk, z dôvodu, že nebolo v konaní preukázané, že vecné plnenia fakturované predmetnými faktúrami boli žalobcovi vôbec dodané a že boli dodávané dodávateľom Ing. M. M. – Ž., O..

Ako vyplýva z vykonaného dokazovania pred správnym orgánom, žalobca v konaní ako dôkazy predložil faktúry, ale nepredložil iné listinné dôkazy resp. neoznačil iné dôkazy, ktoré by preukázali, že predmetné dodávky boli zo strany Ing. M. M. – Ž., O. ako dodávky tovaru skutočne fyzicky realizované.

Zo zistení Daňového úradu Námestovo je preukázané, že k zdaniteľným obchodom – nákup a predaj tlačiarenských potrieb a papiera, u dodávateľa žalobcu – daňového subjektu Ing. M. M., T., nedošlo a preto neboli ani uznané nároky Ing. M. na odpočítanie dane na vstupe, a zároveň z jeho daňovej povinnosti boli potom správne vylúčené všetky zdaniteľné plnenia na výstupe, ktoré Ing. M. uplatnil aj voči kontrolovanému daňovému subjektu J. Š. – T., R..

Ing. M. M., dodávateľ žalobcu sa v daňovom konaní, ktoré bolo voči nemu vedené Daňovým úradom Námestovo neodvolal, ani neuplatnil mimoriadny opravný prostriedok.

Poukazujúc na uvedené skutočnosti, rozhodujúce v tomto prípade je, že dodávateľ žalobcu Ing. M. M. – Ž., O. v samostatnom daňovom konaní nepreukázal nadobudnutie tovaru, ktorý neskôr dodal žalobcovi a dodávku vyúčtoval spornými faktúrami.

Odvolací súd konštatuje, že pre účely ustanovenia § 20a zákona č. 289/1995 Z.z. je nevyhnutné kumulatívne splnenie všetkých zákonom definovaných podmienok v ich vzájomnej súvislosti, teda aj vrátane preukázania vecného súvisu medzi prijatým zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým platiteľ dane deklaruje prijatie zdaniteľného plnenia. Pre splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet DPH nepostačuje iba predloženie dokladov faktúr s predpísaným obsahom. Daňové doklady musia jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia, skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo prijaté od platiteľa DPH, ktorý fakturoval zdaniteľné plnenie. Pokiaľ nie je preukázané, že tieto hmotnoprávne podmienky boli splnené, nepostačuje na vznik nároku na odpočet dane samotná existencia daňového dokladu, hoci by obsahoval všetky formálno-právne náležitosti.

Na podklade uvedených skutočností dospel odvolací súd k záveru, že rozsudok Krajského súdu v Žiline je vecne správny, správca dane vykonal vo veci dokazovanie

za účelom úplného zistenia skutočného stavu veci, pričom jednotlivé dôkazy vyhodnotil jednotlivo i vo vzájomnej súvislosti a záver obsiahnutý v napadnutom rozhodnutí správcu dane, ako aj v rozhodnutí žalovaného, je v súlade so zásadou logického myslenia. Na ťarchu žalobcu v tomto prípade možno pripísať skutočnosť, že v konaní nepredložil ďalšie dôkazy, ktorými by preukázal reálne odobratie tovaru, najmä dodacie listy, doklady o realizácii dopravy. Rozhodujúcou v tejto veci je aj skutočnosť, že dodávateľ žalobcu nepreukázal reálnosť spornej dodávky tovaru. Žalobca ako daňovník je zodpovedný za vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo zoznamov vedených daňovým subjektom. V danom prípade nebol preukázaný pôvod tovaru u dodávateľa žalobcu, resp. skutočnosť, či predmetný tovar dodávateľ žalobcu aj reálne nadobudol ako platca DPH, preto nebolo možné v tomto konaní žalobcovi ako odberateľovi predmetného tovaru priznať DPH na vstupe.

Odvolací súd sa v celom rozsahu stotožnil s odôvodnením napadnutého rozsudku Krajského súdu v Žiline č.k. 21S/145/2007-36 zo dňa 25.11.2008 a potvrdil ho ako vecne správny.

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd podľa § 246c ods. 1 OSP v spojení s § 224 ods. 1 OSP a § 250k ods. 1 veta prvá OSP tak, že žalobcovi, ktorý nemal v odvolacom konaní úspech, náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave dňa 03. decembra 2009

JUDr. Ivan R u m a n a , v.r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková