



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Aleny Adamcovej, v právnej veci žalobcu: **L. K.**, bytom Č., IČO: X., zastúpený *Advokátska kancelária JUDr. L. M., s.r.o.*, so sídlom M., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Nová ulica 13, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/224/11912-91438/2009/990920-r zo dňa 5. augusta 2009, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave, č. k. 14S/118/2009 - 45 zo dňa 27. januára 2011, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave, č. k. 14S/118/2009 - 45 zo dňa 27. januára 2011 **potvrzuje**.

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania **neprižnáva**.

Odôvodnenie

Krajský súd v Trnave rozsudkom zo dňa 27.1.2011, č. k. 14S/118/2009 - 45 zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia a postupu žalovaného č. I/224/11912-91438/2009/990920-r zo dňa 5.8.2009, ktorým žalovaný správny orgán potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu - Daňového úradu Šaľa č. 618/230/13638/2009/Szmi zo dňa 4.5.2009, ktorým správca dane dodatočným platobným výmerom vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2007 v sume 9.031,93 EUR. Žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznal.

Z odôvodnenia uvedeného rozhodnutia vyplýva, že krajský súd zákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa posúdil v intenciách právnych noriem ustanovených v § 49 ods. 1, 2, písm. a/, b/, c/, d/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), v spojení s § 51 ods. 1, písm. a/ a s § 71 ods. 1, 2 písm. a/ až i/ zákona o DPH a v spojení s § 20 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len „zákon o správe daní“) a s § 29 ods. 1, 8 zákona o správe daní.

Krajský súd po preskúmaní administratívneho spisu v danej veci dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, pretože dôvody uvedené v žalobe neboli spôsobilé spochybníť zákonnosť postupu žalovaného, resp. správnosť záverov, na základe ktorých bolo založené vydané rozhodnutie. Zdôraznil, že tak ako zhodne tvrdili správne orgány oboch stupňov, podmienkou pre priznanie nároku na odpočet DPH nie je len skutočnosť, že žalobca ako odberateľ prác tieto práce v cene obsahujúcej aj DPH zaplatil, ale musí byť jednoznačným spôsobom preukázané, že s uplatneným právom na odpočet DPH korešponduje splnená povinnosť dodávateľa týchto prác jednak práce riadne vykonať, zaviesť ich vo svojej evidencii s daňou a odvieť z nich DPH. Bez týchto skutočností, teda splnenia povinností dodávateľa, nevznikne právo odberateľa na odpočet DPH. Pri posudzovaní dôkazného bremena podľa zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov (ďalej len „zákon o správe daní“), krajský súd poukázal na osobitnú úpravu dôkaznej povinnosti daňovníka v tom smere, že práve daňový subjekt nesie dôkazné bremeno a je povinný preukázať splnenie všetkých zákonných podmienok za súčinnosti správcu dane nielen u seba ale aj u svojho dodávateľa. V súvislosti s osobou daňového subjektu - D. A., krajský súd uviedol, že nepochybne tu správca dane ako aj žalobca vykonali veľké množstvo úkonov smerujúcich k tomu, aby sa podarilo zabezpečiť prítomnosť tohto subjektu a zistiť reálny stav jeho účtovacích dokladov a preveriť, či z jeho strany boli splnené podmienky na to, aby si z titulu uhradenia ním vystavených faktúr mohol žalobca uplatniť nárok na odpočet DPH. Konštatoval, že vznik nároku na odpočet DPH nie je možné založiť na predložených čestných vyhláseniach, ktoré ale nijakým spôsobom nepreukazujú stav účtovnej evidencie D. A., ani nimi nebolo preukázané, že by z plnení prijatých od žalobcu bola D. A. odvedená DPH. Krajský súd zo skutkových zistení v danej veci vyvodil zhodný záver ako žalovaný správny orgán, že v danom prípade nebolo preukázané splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet DPH u žalobcu. Krajský súd vzhľadom na uvedené dôvody žalobu žalobcu ako nedôvodnú zamietol.

Rozhodovanie o náhrade trov konania krajský súd odôvodnil v zmysle § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Proti uvedenému rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca. Žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu podľa ust. § 250ja ods. 3 O.s.p. zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného zruší a vec vráti na ďalšie konanie a žalovaného zaviazhe k náhrade trov prvostupňového ako aj odvolacieho konania.

Z dôvodov jeho odvolania vyplýva, že vytýkal krajskému súdu, že na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam podľa ust. § 205 ods. 2 písm. d/ O.s.p. a vec nesprávne právne posúdil podľa ust. § 205 ods. 2 písm. f/ O.s.p., z ktorého dôvodu žalobu nesprávne zamietol. Nestotožnil sa so záverom žalovaného uvedeným v odôvodnení jeho rozhodnutia, že čestné prehlásenie D. A. aj s prílohami, je účelové a nepreukázané, nakoľko skutočnosti v ňom uvedené správny orgán nevedel preveriť a reálne potvrdiť u p. D. A.. Vytýkal žalovanému, že nezabezpečil prítomnosť p. A. ako svedka u správcu dane, tvrdiac, že nemá zákonné možnosti na predvádžanie svedkov za účelom výsluchu u správcu dane, tieto prináležia jedine orgánom štátnej správy. Na podporu svojich tvrdení opätovne predložil čestné prehlásenie s úradne osvedčeným podpisom p. A.. Namietal, že napriek predloženým dôkazom, krajský súd žalobu ako nedôvodnú zamietol a stotožnil sa v celom rozsahu so stanoviskom žalovaného správneho orgánu.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu nevyjadril, odvolací návrh nepodal.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p. s použitím § 246c ods. 1 vety prvej O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.), keď deň 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 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 vetou prvou O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a vrátenia veci mu na ďalšie konanie, ktorým rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi podľa § 44 ods. 6, písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2007, a preto odvolací súd preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa a konania im predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Predmetom preskúmvacieho konania v danej veci bolo rozhodnutie a postup žalovaného správneho orgánu, ktorým rozhodnutím žalovaný rozhodoval s konečnou platnosťou o povinnosti žalobcu zaplatiť rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2007.

Zákonodarca v právnej norme § 2 zákona o správe daní ustanovuje základné zásady daňového konania tak, že 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 (ods. 1). Správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi a pri vyžadovaní plnenia ich povinností v tomto konaní použije len také prostriedky, ktoré ich najmenej zaťažujú a umožňujú pritom správne vyrubiť a vybrať daň (ods. 2). 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 (ods. 3). Daňové konanie je neverejné okrem úkonov, ktorých povaha to neumožňuje (ods. 4). Správca dane je povinný začať daňové konanie aj na vlastný podnet vždy, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj v prípade, že daňový subjekt v tomto smere nesplnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti (ods. 5). 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 (ods. 6). Všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti (ods. 7). Právom i povinnosťou všetkých daňových subjektov je úzko spolupracovať so správcom dane v daňovom konaní (ods. 8).

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 všetky 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.

Podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v rozhodnom čase (zákon o DPH) daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby.

Podľa § 49 ods. 1, 2 písm. a/ zákona o DPH 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 6. 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 o DPH 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.

Podľa § 71 ods. 1, 2 zákona o DPH pri každom dodaní tovaru a dodaní služby v tuzemsku pre zdaniteľnú osobu a pre právnickú osobu, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, je platiteľ povinný vyhotoviť faktúru. Platiteľ je povinný vyhotoviť faktúru aj v prípade, ak je platba prijatá pred dodaním tovaru a predtým, ako je poskytovanie služby skončené. Platiteľ vyhotoví faktúru najneskôr do 15 dní od vzniku daňovej povinnosti. Ak v kalendárnom mesiaci vznikne platiteľovi daňová povinnosť prijatím jednej alebo viacerých platieb a zároveň aj dodaním tovaru alebo dodaním služby, na ktoré prijal jednu alebo viac platieb, môže platiteľ vyhotoviť jednu faktúru, a to najneskôr do 15 dní od vzniku poslednej daňovej povinnosti vzťahujúcej sa na toto dodanie tovaru alebo dodanie služby v tomto kalendárnom mesiaci. Platiteľ nie je povinný na účely dane

vyhotoviť faktúru, ak ide o tovar alebo službu, ktorá je dodaná s oslobodením od dane podľa § 28 až 42.

Faktúra musí obsahovať meno a adresu sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, a jeho identifikačné číslo pre daň, meno a adresu sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne alebo bydliska príjemcu tovaru alebo služby a jeho identifikačné číslo pre daň, ak mu je pridelené, poradové číslo faktúry, dátum, keď bol tovar alebo služba dodaná, alebo dátum, keď bola platba podľa odseku 1 prijatá, ak tento dátum možno určiť a ak sa odlišuje od dátumu vyhotovenia faktúry, dátum vyhotovenia faktúry, množstvo a druh dodaného tovaru alebo rozsah a druh dodanej služby, základ dane, jednotkovú cenu bez dane a zľavy a rabaty, ak nie sú obsiahnuté v jednotkovej cene, sadzbu dane alebo údaj o oslobodení od dane, výšku dane spolu v slovenských korunách.

Odvolačný súd po preskúmaní veci v rozsahu odvolacích dôvodov dospel k záveru, že správca dane v danom prípade postupoval v súlade so zákonom o správe daní, vo veci si zadovážil dostatok skutkových podkladov relevantných pre vydanie rozhodnutia, v daňovom konaní postupoval v súčinnosti s daňovým subjektom – žalobcom a vo veci rozhodol skutkovo a právne správne, žalovaný správny orgán sa s námietkami žalobcu vnesenými v daňovom konaní náležite vypořiadal v dôvodoch svojho rozhodnutia, z ktorých dôvodov rozhodnutie žalovaného správneho orgánu je treba považovať za súladné so zákonom, a preto súd prvého stupňa rozhodol vo veci zákonne, keď žalobu zamietol podľa § 250j ods. 1 O.s.p..

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.

Odvolačný súd z predloženého spisového materiálu krajského súdu, súčasť ktorého tvoril administratívny spis zistil, že správca dane vykonal u žalobcu ako platiteľa DPH daňovú kontrolu za zdaňovacie obdobie štvrtý štvrtrok 2007, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 618/320/7470/2009/Miku,Pa zo dňa 24.3.2009, ktorý bol s platiteľom dane – žalobcom prerokovaný a doručený dňa 4.5.2009. Na základe zistení v rámci daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty správca dane Daňový úrad Šaľa dodatočným platobným výmerom zo dňa 4.5.2009, č. 618/230/13638/2009/Szmi vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2007 v sume 9.031,93 EUR.

Proti tomuto rozhodnutiu správcu dane sa žalobca odvolal. V odvolaní namietal nezákonnosť a predčasnosť vydaného rozhodnutia. Spolu s odvolaním predložil čestné prehlásenie D. A. s jeho úradne osvedčeným podpisom zo dňa 7.4.2009, výpis z knihy faktúr účtovného roku 2007 a zmluvu o dielo č. 2007/1001 zo dňa 12.4.2007 uzavretú medzi žalobcom a D. A.. Tvrdil, že predloženými dokladmi dostatočne preukázal prijatie služieb, ako aj to, že práce boli vykonané.

Žalovaný rozhodnutím č. I/224/11912-91438/2009/990920-r zo dňa 5.8.2009

(napadnuté žalobou) potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Šaľa č. 618/230/13638/2009/Szmi zo dňa 4.5.2009. Z odôvodnenia rozhodnutia žalovaného vyplýva, že po preskúmaní odvolaním napadnutého rozhodnutia správcu dane taktiež dospel k záveru, že v konaní nebolo jednoznačne preukázané, že dodávateľovi daňového subjektu vznikla daňová povinnosť – nepreukázal, že tejto službe vznikla daňová povinnosť, nakoľko deklarovaný dodávateľ si tieto služby neuviedol vo svojom daňovom priznaní a daň z nich neodviedol. Poukázal na to, že zákon o DPH vychádza z predpokladu, že vo vzťahu dvoch platiteľov, ktorí medzi sebou vykonávajú určité transakcie, sa na jednej strane DPH odvádza, aby si mohol na druhej strane odberateľ uplatniť právo na odpočítanie dane, pokiaľ pri dodaní služby nevznikla dodávateľovi daňová povinnosť, nie je možné odberateľovi priznať právo na odpočítanie dane. Čestné prehlásenie, predložené žalobcom spolu s odvolaním, považoval ako účelové a nepreukázané, pretože skutočnosti v ňom uvedené nie je možné preveriť a reálne potvrdiť. Uviedol, že z predložených dokladov nie je možné preveriť, či vystaviteľ čestného prehlásenia má tvrdené skutočnosti aj zachytené v účtovníctve, s poukazom na to, že keď daňový subjekt vedel zabezpečiť čestné vyhlásenie, mohol zabezpečiť v rámci dokazovania aj prítomnosť p. A. ako svedka u správcu dane.

Ďalej odvolací súd zistil, že správca dane vyhodnotil ako nepreukázané na účely nároku na odpočítanie DPH faktúry č. 45/07, 46/07, 47/07, 51/07, 48/07, 52/07, 53/07/A, 53/07, 49/07, 54/07, 55/07, 56/07, 50/07, 58/07, 57/07 a 59/07 v celkovej sume 1.704,175,20 Sk, vystavené dodávateľom D. A., F., IČO: X. za vykonanie prác. Žalobca ako platiteľ dane dostatočne nepreukázal a nepredložil žiadne dôkazy potvrdzujúce prijatie služieb podľa uvedených faktúr od dodávateľa D. A., keďže nepredložil žiadne dôkazy o tom, že uvedené práce podľa jednotlivých faktúr boli dodané a uskutočnené dodávateľom D. A. a zároveň nepreukázal prijatie uvedených prác na účely svojho podnikania, čím porušil ust. § 49 ods. 2, písm. a/ zákona o DPH a tak mu nevzniklo právo na odpočítanie dane z predmetných faktúr.

Z administratívneho spisu odvolací súd súčasne zistil, že daňový subjekt D. A., je evidovaný na Daňovom úrade Šaľa od 2.4.2007 na základe živnostenského listu č. O.-B/X./X./CRX., právoplatného dňa 12.4.2007; platiteľom dane z pridanej hodnoty sa stal dňa 18.4.2007; uvedený platiteľ v danom prípade so správcom dane nespolupracoval, nekomunikoval a všetky písomnosti sa na daňový úrad vrátili s označením „adresát neznámy“, pričom z dožiadania Mestského úradu Šaľa vyplývalo, že menovaný má v registri obyvateľov Slovenskej republiky naďalej hlásený trvalý pobyt v Šali a nemá evidovaný prechodný pobyt; za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2007 nepodal daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty.

Podľa § 250ja ods. 7 O.s.p. ak Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhoduje ako odvolací súd v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať už len na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie.

Najvyšší súd Slovenskej republiky po preskúmaní veci v danom prípade zistil, že obdobná vec bola už predmetom konania pred odvolacím súdom v konaní vedenom pod sp. zn. 4Sžf/4/2011, v ktorej odvolací súd rozhodol rozsudkom dňa 15.3.2011 tak, že žalobu zamietol, z ktorých dôvodov v celom rozsahu poukazuje na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 15.3.2011, č. k. 4Sžf/4/2011 a zároveň v súlade s ust. § 250ja ods. 7 O.s.p. uvádza text jeho odôvodnenia nasledovne:

„Jednou zo základných zásad daňového konania je v zmysle zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“) zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správca 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 je jednou z najvýznamnejších zásad 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, vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

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.

S poukazom na § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. je potrebné uviesť, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1, 2 písm. a/, § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže zákon to neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak zákonodarca požaduje pre ľahkú zneužiteľnosť, 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 sám preukázať, že zdaniteľné obchody boli 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 nestotožňuje. V danom prípade nepostačuje, pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, iba predloženie faktúry, ale 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 povinnosť daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane, resp. žalovaný, tieto dôkazy len vykonáva.

Námietka žalobcu, že v lehote stanovenej správcom dane sa nemohol z objektívnych dôvodov skontaktovať s dodávateľom D. A., nakoľko tento sa zdržiava na neznámom mieste a že neskôr správny orgán neakceptoval čestné vyhlásenie D. A. s overením pravosti jeho podpisu, overené fotokópie faktúr vystavené D. A., knihu prijatých faktúr ako aj zmluvy, sa javí byť súdu ako irelevantná.

Správu daní a príjmov, ktoré sú príjmom štátneho rozpočtu vykonávajú finančné orgány samostatne. V rámci tejto kompetencie daňové úrady ako finančné orgány okrem iného zisťujú a overujú skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Robia tak

v daňovom konaní, a v rámci tohto konania majú a môžu daňové subjekty uplatniť svoje práva, ktoré im zákon priznáva a súčasne a to predovšetkým aj splniť svoju dôkaznú povinnosť.

V daňovom konaní, v ktorom sa podľa zákona kladie dôraz na záujem štátu, resp. záujem verejný, na riadnom plnení daňovej povinnosti, čo je zákonom uložená a ústavne podložená poplatková povinnosť voči štátu, platí totiž nielen obvyklá procesná zásada voľného hodnotenia dôkazu o vykonaní v tomto konaní kompetentným orgánom, ale aj zásada prejednávacia (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.). Pre daný prípad toto predstavovalo, že žalobca ako daňovník nemohol od správcu dane právom očakávať, že správca dane bude a musí čakať, či daňovník v budúcnosti bude schopný zabezpečiť si dôkazy, ktoré by mohli nasvedčovať v jeho prospech. Žalobca ani nemohol očakávať, že súd bude suplovať činnosti finančných orgánov, a že v správnom súdnictve bude vykonávať dôkazy a hodnotiť tie, ktoré daňovník mal a mohol predložiť v daňovom konaní, ale tak neurobil.

Úlohou súdu v správnom súdnictve nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov (súd na to nemá kompetenciu), ale len preskúmať zákonnosť rozhodnutí správnych orgánov, teda či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok (vymedzených žalobou) rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy.

Takýto záver nie je v rozpore s požiadavkou plnej jurisdikcie stanovenej v § 250i O.s.p., nakoľko postupne by súd dospel k názoru o vecnej správnosti rozhodnutia správnych orgánov, ktoré v správnom konaní vykonali všetky dostupné dôkazy na odstránenie rozporov.

Najvyšší súd sa preto stotožnil s názorom krajského súdu, že žalobca v konaní neunesol dôkazné bremeno v zmysle § 29 ods. 8 zákona o správe daní.

Pokiaľ žalobca v odvolaní namietal, že skutkový stav bol nesprávne právne posúdený, najvyšší súd sa s touto námietkou nestotožňuje. V danom prípade nepostačuje, pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z faktúry, iba predloženie faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené. K tejto námietke sa 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 v konaní žalovaného správneho orgánu nezistil ani takú vadu, ktorá by mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého správneho rozhodnutia (§ 250j ods. 3 O.s.p.), v dôsledku čoho nemožno konštatovať, že napadnuté rozhodnutie správneho orgánu alebo jeho postup nie je v súlade so zákonom.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na vyššie uvedené závery považoval námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci a preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. a § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil stotožniac sa v zásade aj s dôvodmi jeho rozhodnutia (§ 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), nakoľko pri nedostatku žalobných dôvodov pre zrušenie napadnutého rozhodnutia nezistil ani okolnosti, ku ktorým by musel prihliadať z úradnej povinnosti.“

Z uvedených dôvodov odvolací súd v danej veci napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1, veta prvá O.s.p. a v spojení s § 219 ods. 1, 2 O.s.p..

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

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

V Bratislave, dňa 23. novembra 2011

JUDr. Zdenka Reisenauerová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Peter Szimeth

