

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžf/11/2016
Identifikačné číslo spisu: 8014200989
Dátum vydania rozhodnutia: 23.05.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:8014200989.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Eleny Kováčovej a JUDr. Kataríny Benczovej, v právnej veci žalobcu: BioActiv Products s.r.o., so sídlom Parková 45, 821 05 Bratislava, IČO 35 920 955, právne zastúpeného Advokátskou kanceláriou JUDr. Kvetoslava Kolínová, s.r.o., so sídlom Národná 10, Žilina, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1100305/1/266042/2014/5054 z 9. júna 2014, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 5S/57/2014-116 z 23. septembra 2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 5S/57/2014-116 z 23. septembra 2015 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

I.

Krajský súd v Prešove rozsudkom č. k. 5S/57/2014-116 z 23. septembra 2015 podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca (v tom čase subjekt S WOOD, s.r.o., so sídlom Tatranské námestie 3, Poprad, IČO: 36 506 419), domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100305/1/266042/2014/5054 z 9. júna 2014. Týmto rozhodnutím žalovaný ako odvolací orgán zmenil rozhodnutie príslušného správcu dane, Daňového úradu Prešov č. 9712402/5/695825/2014/Max z 21. februára 2014 o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty (ďalej aj DPH) za zdaňovacie obdobie júl 2012 v sume 5 970,78 Eura, nepriznaní nadmerného odpočtu v sume 900,19 eura a vyrubení vlastnej daňovej povinnosti v sume 5 970,78 eura. Zmena spočívala v tom, že žalobcovi síce rovnako nebol priznaný nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie júl 2012 v sume 900,19 eura a bola opravená suma vyrubenej vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty v sume 5 070,59 eura. Výkonaná oprava nemala vplyv na správne určenie vyrubenej rozdielu DPH, nakoľko vlastná daňová povinnosť v správnej výške ako aj správne určená DPH boli uvedené v rozhodnutí správcu dane.

V odôvodnení napadnutého rozhodnutia uviedol, že žalobca si uplatnil nárok na odpočítanie DPH v celkovej sume 5 970,78 eura a to na základe faktúr:

- č. 20120167 zo dňa 4. 7. 2012 v sume 5 881,18 Eura, základ dane 4 900,98 Eura, DPH 980,20 Eura,
- č. 20120171 zo dňa 11. 7. 2012 v sume 8 005,72 Eura, základ dane 6 671,43 Eura, DPH 1 334,29 Eura,
- č. 20120173 zo dňa 13.7.2012 v sume 7 995,89 Eura, základ dane 6 629,91 Eura, DPH 1 325,98 Eura,
- č. 20120176 zo dňa 18. 7. 2012 v sume 8117,57 Eura, základ dane 6 764,64 Eura, DPH 1 352,93 Eura
- č. 20120179 zo dňa 23. 7. 2012 v sume 5 864,29 Eura, základ dane 4 886,91 Eura, DPH 977,38 Eura

Predmetné faktúry boli vystavené za nákup tovaru - ihličnatá guľatina B, C od dodávateľa MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. pričom žalovaný založil svoje rozhodnutie na závere, že žalobca neunesol dôkazné bremeno v zmysle § 24 ods. 1 zák. č. 563/2009 Z. z., o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“), nakoľko neodstránil pochybnosti správcu dane a nepreukázal dodanie ihličnatej guľatiny a jej prepravy spoločnosťou MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. deklarovanej na dokladoch predložených pri daňovej kontrole. Zo strany žalobcu tak došlo k porušeniu § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“) a nevzniklo mu právo na odpočítanie dane.

Po preskúmaní zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného ako aj správneho orgánu prvého stupňa dospel krajský súd k záveru, že správca dane postupoval správne a v súlade so zákonom. Z obsahu predloženého administratívneho spisu, ako aj z napadnutého rozhodnutia žalovaného vyplýva, že daňové orgány zistili skutkový stav správne a v dostatočnom rozsahu tak, aby bolo možné na tomto základe v zmysle zákona rozhodnúť, záver správcu dane a žalovaného, ktorý vyplýva z odôvodnenia ich rozhodnutí zodpovedá zásadám logického myslenia a je v súlade s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z. z. Z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia je zrejmé, ktoré skutočnosti boli podkladom pre rozhodnutie, žalovaný sa v dostatočnom rozsahu vyrovnal s návrhmi a námietkami žalobcu a z odôvodnenia rozhodnutia je zrejmé aj akými úvahami bol žalovaný vedený pri hodnotení dôkazov a použití právnych predpisov, na ktorých základe rozhodoval.

Správca dane oprávnene spochybnil žalobcom deklarovajúcu skutočnosť, že tovar - ihličnatú guľatinu B, C dodala a prepravila žalobcovi spoločnosť MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. Doklady o pôvode dreva predložené žalobcom neobsahovali požadované predpísané údaje v časti prepravca, IČO, vodič, odkiaľ, kam, dopravný prostriedok a EČV, ako aj identifikačné údaje ciachy. Keďže v rámci miestneho zisťovania prostredníctvom dožiadaného Daňového úradu Trenčín sa nepodarilo preveriť dodanie tovaru (ihličnatej guľatiny) u dodávateľa MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. identifikovaného na faktúrach, správca dane vyzval žalobcu, aby v určenej lehote okrem iného doplnil tieto doklady o pôvode dreva o chýbajúce údaje. Žalobca dňa 19.02.2013 doručil správcovi dane doplnené doklady o pôvode dreva s označením, dopravného prostriedku T XXX, EČV: P. XXX V. s údajom kam: Poprad Dubina a identifikačným údajom ciachy: S IL- 30-2. Správca dane preveroval tieto skutočnosti uvedené v doklade o preprave dreva a vykonaným dokazovaním zistil, že osobné motorové vozidlo Z. XXX, EVČ: P. XXX V. vlastní spoločnosť SLOVEXPORT SK, s.r.o. Považská Bystrica. Preverovaním v poisťovni Kooperatíva, a.s. Žilina bolo zistené, že táto spoločnosť mala uzavretú poisťnú zmluvu na predmetné motorové vozidlo so začiatkom poistenia od 01.01.2011, ktorá bola ukončená ku dňu 01.11.2011 stornom pre neplatenie poisťného. Pri preverovaní výpisu mýtnych transakcií s vymedzenými úsekmi ciest pre toto motorové vozidlo v dňoch uvedených v dokladoch o preprave dreva, t. j. 03.07.2012, 10.07.2012, 12.07.2012, 17.07.2012 a 20.07.2012. v Národnej diaľničnej spoločnosti, a.s. Bratislava bolo zistené že predmetné vozidlo nie je zaregistrované v elektronickom mýtnom systéme (registrované bolo len do 19.09.2011) a pre uvedené vozidlo neexistuje v elektronickom mýtnom systéme žiadny mýtny záznam, ani záznam o pohybe tohto vozidla po vymedzených úsekoch ciest. Konateľka spoločnosti SLOVEXPORT SK, s.r.o. L. F. pred dožiadaným správcou dane Daňovým úradom Trenčín (zápisnica o ústnom pojednávaní č. 9312402/5/365295/2013/Kop) uviedla, že od smrti spoločníka L. H. (zomrel XX.XX.XXXX) spoločnosť nevykazuje žiadnu podnikateľskú činnosť.

Predmetné motorové vozidlo je stále v majetku spoločnosti, od smrti majiteľa nejazdí. Odmietla akékoľvek spájanie spoločnosti SLOVEXPORT SK, s.r.o. s dokladmi, ktoré jej správca dane predložil k nahliadnutiu, ako aj akúkoľvek obchodnú spoluprácu so spoločnosťou MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. a R + S WOOD, s.r.o. Motorové vozidlo uvedené na dokladoch nevykonalo žiadnu prepravu v roku 2012.

Vo vzťahu k označenému identifikačnému číslu ciachy S IL - 30-2, ktoré bolo dodatočne doplnené prostredníctvom žalobcu na dokladoch o pôvode dreva bolo zistené, že toto registračné číslo ciachy bolo vystavené pre spoločnosť MEDIATRANS, spol. s r.o., Kráľovské údolie č. 13, Bratislava. Pre daňový subjekt MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. príslušný Obvodný lesný úrad nevykonal registráciu žiadnej ciachy ani iného povoleného označenia. K námietke žalobcu, že správca dane opomenul v súpise predložených dokladov uviesť listinný dôkaz, ktorý v konaní predložil a to čestné vyhlásenie konateľa spoločnosti MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. zo dňa 02.07.2013, krajský súd uviedol, že protokol obsahuje všetky predpísané náležitosti podľa § 47 daňového poriadku. Správca dane v časti II. výsledok kontroly, 2.1 „Súpis kontrolovaných dokladov a iných písomností predložených ku kontrole“ uviedol všetky doklady, ktorými mal žalobca preukázať hospodárske operácie a účtovné prípady týkajúce sa práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Čestné prehlásenie konateľa spoločnosti MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. Ing. L. T. zo dňa 02.07.2013 bolo dôkazom, ktorý predložil žalobca v priebehu daňovej kontroly. Tento listinný dôkaz správca dane uviedol v bode II. 2.2. „Preukázané kontrolné zistenia a vyhodnotenia dôkazov“, s ktorým sa ako dôkazom vyrovnal. Krajský súd sa nestotožnil s námietkou žalobcu, že postupom správcu dane a žalovaného došlo v konaní k presunu dôkazného bremena zo správcu dane na daňový subjekt, keďže podľa § 24 daňového poriadku, dokazovanie vykonáva správca dane ako aj s námietkou, že ak disponuje existenciou materiálneho plnenia, napr. zmluvy, prípadne príjmových a výdavkových dokladov, faktúry, vyčerpá vlastné dôkazné bremeno.

Samotná existencia a zaúčtovanie faktúr nie je relevantným dôkazom, že k dodaniu tovaru skutočne došlo tak, ako to deklaruje žalobca a nezakladá automaticky možnosť uplatnenia práva na odpočítanie dane z deklarovaného zdaniteľného obchodu. Žalobca síce predložil pri daňovej kontrole faktúry a doklady o pôvode dreva, avšak ich preverením správca dane zistil, že údaje v nich nezodpovedajú skutočnosti a konštatoval, že v konaní nebolo preukázané dodanie ihličnatej guľatiny a jej prepravy s dodávateľom deklarovaným na faktúrach spoločnosťou MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. Žalobca teda neunesol dôkazné bremeno podľa § 24 ods. 1 daňového poriadku a neodstránil pochybnosti správcu dane vo vzťahu k deklarovanej dodávke ihličnatej guľatiny a jej prepravy spoločnosťou MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. námietku, že správca dane nepreveroval žiadnych odberateľov žalobcu, krajský súd vyhodnotil ako nedôvodnú, s tým že predaj guľatiny ďalším odberateľom správcu dane nepreveroval z dôvodu, že na základe zisteného skutkového stavu bolo spochybnené jej dodanie deklarovaným dodávateľom MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. Skutočnosť, že žalobca dodal tovar svojim odberateľom, nie je dôkazom toho, že preverovanú guľatinu pre neho dodala spoločnosť MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o."

Krajský súd sa nestotožnil ani s námietkou žalobcu, že žalovaný sa v odôvodnení napadnutého rozhodnutia nevyšporiadal s jeho odvolacou námietkou, že z rozhodnutia správcu dane nie je ustálené, či tvrdenia o platení povinnosti na daní z motorových vozidiel spoločnosťou SLOVEXPORT SK, s.r.o. sú pravdivé, a že správca dane nepreveroval, či dedičské konania po poručiteľovi L. H. bolo ukončené, ako aj daňová disciplína spoločnosti SLOVEXPORT SK, s.r.o. V súvislosti s tým je relevantný len fakt, že dokazovanie týkajúce sa okolností prípadného zapojenia tejto spoločnosti do sporných obchodov žalobcu bolo vedené výsluchom konateľky.

Vo vzťahu k námietke žalobcu, že za konanie dodávateľa nenesie zodpovednosť a že si nemal možnosť overiť ciachu vyťaženého dreva, pretože drevnú hmotu nakladala a prepravovala spoločnosť MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o., krajský súd stotožniac sa s odôvodnením napadnutého rozhodnutia žalovaného, uviedol, že platiteľ dane z pridanej hodnoty, ktorý si uplatňuje odpočet dane, musí byť sám schopný preukázať, že zdaniteľný obchod bol uskutočnený. Nenesie síce dôkazné bremeno za svojho dodávateľa, ale mal by mať vedomosť o tom, či podnikateľský subjekt, s ktorým uzatvára obchodný

vzťah, je funkčný a či riadne uskutočňuje podnikateľskú činnosť. Vo vzťahu k námietke žalobcu, že správca dane mal preverovať prepravcu KONTRAKT EU, ktorý bol označený ako prepravca v doklade o pôvode dreva a nie spoločnosť SLOVEXPORT, s.r.o., krajský súd poukázal na skutočnosť, že v konaní žalobca predložil doplnené doklady o pôvode dreva, kde ako motorové vozidlo, ktoré malo prepravu vykonať bolo označené motorové vozidlo T 815 EVČ: P. XXX BI. Dokazovaním správcu dane bolo jednoznačne preukázané, že vlastníkom tohto motorového vozidla je konateľka spoločnosť SLOVEXPORT SK, s.r.o., preto aj ďalšie dokazovanie bolo zamerané na overenie uvedených skutočností vo vzťahu k tejto spoločnosti. V odôvodnení napadnutého rozhodnutia žalovaný aj poukázal na skutočnosť, že prepravu nezabezpečila spoločnosť KONTRAKT EU, s.r.o. Bratislava s poukázaním na to, že jediným konateľom a spoločníkom tejto spoločnosti bol podľa výpisu z obchodného registra L., o ktorom bolo zrejme, že zomrel.

Vo vzťahu náležitostiam faktúry krajský súd poukázal na to, že v danom prípade správca dane ako aj žalovaný správne aplikovali ustanovenia zákona č. 222/2004 Z. z. účinného v roku 2012, t. j. v čase, kedy sa zdaniteľný obchod zo strany žalobcu a jeho dodávateľa mal realizovať. Preto nie je možné aplikovať ustanovenie § 72 ods. 5 tohto zákona, ktorý bol zakomponovaný do zákona č. 222/2004 Z. z. až s účinnosťou od 01.01.2013 (zákon č. 440/2012 Z. z.). Ustanovenie § 72 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. upravuje zodpovednosť dodávateľa na správnosť údajov uvedených vo faktúre a včasnosť jej vyhotovenia. Z odôvodnenia rozhodnutia správcu dane a žalovaného nevyplýva, aby na žalobcu správne orgány túto zodpovednosť preniesli.

Pokiaľ žalobca namietal, že správca dane a žalovaný odmietli vykonať navrhovaný dôkaz a to preverenie daňového priznania spoločnosti MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o., krajský súd poukázal na to, že z odôvodnenia rozhodnutia správcu dane je zrejme, že dodávateľ MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za uvedené zdaňovacie obdobie podal, táto skutočnosť sama však nič nemení na zistenom skutkovom stave, nepreukázaní dodania tovaru žalobcovi. Ako nedôvodnú krajský súd vyhodnotil aj námietku nedodržania lehoty na začatie daňovej kontroly podľa § 79 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z., nakoľko žalobca podal daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za nasledujúce zdaňovacie obdobie, t. j. august 2012 dňa 24.09.2012. Lehota na vrátenie nadmerného odpočtu začala plynúť od 25.09.2012 do 24.10.2012. Daňová kontrola sa začala dňa 18.10.2012 a bola začatá v 30-dňovej lehote na vrátenie nadmerného odpočtu.

II.

Včas podaným odvolaním sa žalobca domáhal, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší napadnuté rozhodnutia správnych orgánov oboch stupňov a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň žiadal priznať nárok na náhradu trov konania.

Žalobca namietal, že správca dane v protokole nevyhodnotil čestné prehlásenie konateľa spoločnosti MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. zo dňa 02.07.2013. Skutočnosť, že správca dane túto listinu v protokole okrajovo spomenul a skonštatoval, že je pre danú vec irelevantnú, neznamená, že ju vyhodnotil ako dôkaz. Žalobca tiež zotrval na svojom názore, že postupom správcu dane a žalovaného došlo v konaní k presunu dôkazného bremena zo správcu dane na daňový subjekt. V tejto súvislosti poukázal na to, že krajský súd sa nevysporiadal s námietkou žalobcu ohľadne nedôsledného postupu dožiadaného Daňového úradu Trenčín, ako miestne príslušného správcu dane spoločnosti MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o., ktorý svojím neprofesionálnym konaním zmaril vykonanie výsluchu svedka - konateľa spoločnosti Ing. T..

Ďalej žalobca v odvolaní namietal, že správca dane vôbec nevykonala žalobcom navrhnutý dôkaz ohľadne dôveryhodnosť svedkyne L. F., ktorá ako konateľka spoločnosti SLOVEXPORT SK s.r.o. poprela vykonanie predmetnej prepravy, rovnako okolnosti týkajúce sa dedičského konania po majiteľovi tejto prepravnej spoločnosti. Trval na tom, že správca dane mal preverovať vykonania prepravy spoločnosťou KONTRAKT EU, s.r.o., ktorá je uvedená ako prepravca v doklade o pôvode dreva. Výklad vzniku práva na odpočítanie dane, pri ktorom sa zohľadňuje pochybenie, resp. nesplnenie povinností obchodného partnera daňovníka považuje za restriktívny vo vzťahu k daňovému subjektu a

zásadne nesprávny. Zdôraznil, že s poukazom na ust. § 71 ods. 1 písm. a), § 72 ods. 1 písm. a), § 72 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. žalobca splnil podmienky na odpočítanie dane a zároveň ako odberateľ nenesie zodpovednosť za správnosť, resp. nesprávnosť údajov uvedených vo faktúre.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žiadal rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť, pričom zotrval na dôvodoch svojho rozhodnutia a na dôvodoch uvádzaných vo vyjadrení k žalobe.

V priebehu odvolacieho konania došlo na strane žalobcu k zmene v tom smere, že spoločnosť žalobcu pôvodne zapísaná v obchodnom registri Okresného súdu Prešov, oddiel Sro, vl. č. 16304/P zanikla s účinnosťou od 6.12.2017 na základe zmluvy o zlúčení so spoločnosťou BioActiv Products s.r.o., so sídlom Parková 45, 821 05 Bratislava, IČO: 35 920 955, zapísanou v obchodnom registri vedenom Okresným súdom Bratislava I. v oddieli Sro, vl. č. 34910/B pričom táto spoločnosť je zo zákona právnym nástupcom pôvodného žalobcu. Najvyšší súd preto pokračoval v konaní s právnym nástupcom pôvodného žalobcu, naďalej právne zastúpeným JUDr. Kvetoslava Kolínová s.r.o.

III.

Dňom 1.7.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len SSP), ktorý upravuje v § 1 a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho v správnom súdnictve, b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov (§ 492 ods. 2 SSP).

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods.2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods.2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods.1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk, a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť. Rozsudok bol verejne vyhlásený 23.5.2018 podľa § 156 ods.1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. (účinného do 30.09.2012), 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) citovaného zákona, 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 ods. 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) citovaného zákona, 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 § 24 ods. 1 Daňového poriadku, daňový subjekt preukazuje

- a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,
- b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

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

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

Podľa § 44 ods. 1 Daňového poriadku, daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

Podľa § 45 ods. 2 písm. e) Daňového poriadku, kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane povinnosť predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia.

Podľa § 3 ods. 1 Daňového poriadku, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

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

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Daňový poriadok preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a), § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. sú hmotnoprávnej povahy a na ich splnenie sa viaže nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu, ani za dobromyseľnosť platiteľa. Platiteľ, ktorý nárok na odpočet dane uplatňuje, je povinný preukázať existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil. Teda, že zdaniteľné obchody, na základe ktorých došlo k dodaniu tovaru alebo služby boli uskutočnené. Dôkazné bremeno je v tomto prípade na strane daňového subjektu, ktorý je povinný preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane tieto dôkazy len vykonáva.

Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáza 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 úvahy, 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 má správca dne v priebehu konania k dispozícii (rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/18/2011 zo dňa 07.09.2011).

IV.

V prejednávanej veci bolo úlohou krajského súdu preskúmať v rozsahu žalobných dôvodov zákonnosť postupu daňových orgánov ako aj rozhodnutia žalovaného, ktorým sa v konečnom dôsledku stotožnil so správcom dane vo vyhodnotení skutočností zistených daňovou kontrolou u žalobcu vykonanou na daň z pridanej hodnoty za mesiac júl 2012. S ohľadom na výsledky daňovej kontroly, obsiahnuté v protokole zo dňa 5.9.2013 daňové orgány neuznali žalobcom uplatnený nárok na vrátenie nadmerného odpočtu DPH uplatnený v daňovom priznaní vo výške 900,19 eur v súvislosti s faktúrami č. 20120167,20120171, 20120173, 20120176, 20120179 ktorými boli fakturované jednotlivé dodávky tovaru - ihličnatej guľatiny B,C od dodávateľa MICONNAN SLOVAKIA s.r.o. Ilava. Základným právnym dôvodom neuznania nároku na vrátenie nadmerného odpočtu bolo nesplnenie podmienok pre uplatnenie práva na odpočet dane podľa § 49 zák. č. 222/2004 Z. z. o DPH postupom podľa § 51 ods. 1

písm. a) zákona o DPH, nakoľko žalobca ako daňový subjekt nepreukázal, že deklarované obchodné transakcie boli reálne uskutočnené dodávateľom uvedeným na príslušných faktúrach, teda spoločnosťou MICONNAN SLOVAKIA s.r.o. Krajský súd s a s ohľadom na priebeh správneho konania osvedčený obsahom predloženého administratívneho spisu s postupom aj závermi žalobcu stotožnil a žalobu zamietol.

Vzhľadom na obsah odvolania proti rozsudku krajského súdu Najvyšší súd opakovane poukazuje na to, že samotná existencia a zaúčtovanie faktúr nie je relevantným dôkazom, že k dodaniu tovaru skutočne došlo tak, ako to deklaruje žalobca a nezakladá automaticky možnosť uplatnenia práva na odpočítanie dane z deklarovaného zdaniteľného obchodu. Správca dane vykonal dokazovanie smerujúce k prevereniu a získaniu údajov o tom, či a ako žalobca prijal fakturovaný tovar a či údaje uvedené na faktúrach odrážajú skutočnosti tak, ako nastali. Žalobca síce predložil pri daňovej kontrole faktúry a doklady o pôvode dreva, avšak ich preverením správca dane zistil, že údaje v nich nezodpovedajú skutočnosti a konštatoval, že v konaní nebolo preukázané dodanie ihličnatej guľatiny a jej prepravy s dodávateľom deklarovaným na faktúrach spoločnosťou MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. Žalobca neodstránil pochybnosti správcu dane vo vzťahu k deklarovanej dodávke a neunesol dôkazné bremeno v zmysle § 24 ods. 1 daňového poriadku. V tejto súvislosti poukazuje na konštantnú judikatúru dotýkajúcu sa danej problematiky, napr. rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžf/2/2013, v zmysle ktorého pre možnosť uplatnenia si odpočtu dane z pridanej hodnoty zo zdaniteľných plnení nie je podstatné len ich reálne uskutočnenie a daňový doklad od dodávateľa, resp. dodávateľov, ale aj skutočnosť, aby k uskutočneniu dodávky tovaru a služieb aj skutočne došlo od dodávateľov, ktorí sú ako dodávatelia uvedení na daňových dokladoch.

Namietaná skutočnosť, že žalobca dodal tovar svojim odberateľom nie je dôkazom toho, že preverovanú guľatinu pre neho dodala spoločnosť MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. Predaj guľatiny ďalším odberateľom správca dane nepreveroval z dôvodu, že na základe zisteného skutkového stavu bolo spochybnené jej dodanie deklarovaným dodávateľom MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o.

Pokiaľ sa jedná o dokazovanie dodania cestou preukázania dopravy motorovým vozidlom uvedeným v príslušnej dokumentácii (Tatra 815 EČV P. XXX V.), patriacim dopravcovi SLOVEXPORT SK, s.r.o., toto bolo vyvrátené výpoveďou konateľky L. F. podľa ktorej od smrti spoločníka spoločnosti SLOVEXPORT SK, s.r.o. L. H. (zomrel XX.XX.XXXX) spoločnosť nevykazovala žiadnu podnikateľskú činnosť a poprela akúkoľvek obchodnú spoluprácu so spoločnosťami MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. a R + S WOOD, s.r.o., Svit. Vozidlo uvedené na dokladoch o pôvode dreva v roku 2012 nevykonávalo žiadnu prepravu a nebolo ani zaregistrované v elektronickom mýtnom systéme. Námietky ohľadne dedičského konania po L.i H. boli absolútne irelevantné.

Treba zdôrazniť, že platiteľ dane z pridanej hodnoty, ktorý si uplatňuje odpočet dane, musí byť sám schopný preukázať, že zdaniteľný obchod bol uskutočnený. Nenesie síce dôkazné bremeno za svojho dodávateľa, ale mal by mať vedomosť o tom, či podnikateľský subjekt, s ktorým uzatvára obchodný vzťah je funkčný a či riadne uskutočňuje podnikateľskú činnosť. Malo by byť teda v jeho záujme preverenie svojho obchodného partnera tak, aby mal zabezpečené podklady pre uplatnenie svojich nárokov. Žalobca mal možnosť overiť si, či doklady o preukázaní dreva, ktoré boli súčasťou dodávateľskej faktúry spoločnosti MICONNAN SLOVAKIA, s.r.o. obsahujú všetky predpísané náležitosti a zodpovedajú skutočnosti. pri prvotnej kontrole žalobca predložil síce doklady o pôvode dreva, tieto však neobsahovali všetky predpísané náležitosti podľa vyhlášky č. 232/2006 Z. z. o vyznačovaní ťažby dreva, označovaní vyťaženého dreva a dokladoch o pôvode dreva. V tomto kontexte treba vyhodnotiť ako nedôvodnú námietku porušenia princípu rovnosti zbraní v konaní pred správnymi orgánmi. Rovnako nedôvodné bolo vytýkanie nevykonania výsluchu resp. nezohľadnenia čestného prehlásenia Ing. L. T. zo dňa 2.7.2013, ktorý v podstate potvrdil dodanie drevnej hmoty podľa faktúr s tým, že na meno vodiča si nespomína a v ostatnom odkázal na účtovnú dokumentáciu.

Z obsahu spisového materiálu, súčasťou ktorého je i administratívny spis žalovaného, je nesporne zrejmé, že krajský súd sa pri svojom rozhodovaní náležite vysporiadal so všetkými relevantnými

námietkami uvedenými v žalobe. V súdnom konaní obsahom administratívneho spisu bolo preukázané, že vykonané dokazovanie bolo náležite vyhodnotené a v hodnotení dôkazov tak ako prvostupňový súd ani odvolací súd nezistil právne pochybenia ani logické nesprávnosti ani takú vadu konania, ktorá by mala vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

S ohľadom na odvolacie dôvody, ktoré sú vo svojej podstate totožné so žalobnými dôvodmi, najvyšší súd ustálil, že krajský súd vo svojom rozhodnutí presvedčivo, logicky a v dostatočnom rozsahu vysvetlil, čo ho viedlo k prijatému záveru, z ktorých dôkazov vychádzal a akými úvahami sa pri hodnotení dôkazov riadil.

Krajský súd sa náležite a správne vysporiadal aj s podstatnou právnou otázkou v tomto prípade, a to s nepreukázaním podmienok pre vznik nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH v nadväznosti na posúdenie miery a dôvodnosť zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom v zmysle § 24 daňového poriadku. Nielen v napadnutom rozsudku krajského súdu, ale aj v rozhodnutiach správnych orgánov bol dostatočným spôsobom opísaný skutkový stav vyplývajúci z vykonaného dokazovania správcom dane, podľa ktorého nebola zistená reálnosť obchodných transakcií, na ktorých sa žalobca aktívne podieľal. Zo strany správcu dane ako aj žalovaného ako odvolacieho orgánu správne aplikovaná zásada voľného hodnotenia dôkazov predkladaných nielen žalobcom ako daňovým subjektom, ale aj obstarávaných správcom dane vlastnou činnosťou v priebehu daňového konania. Preto aj odvolací súd zastáva názor, že rozhodnutia správnych orgánov spĺňajú všetky atribúty zákonnosti.

V.

Najvyšší súd konštatuje, že žalobca v odvolaní neuviedol také skutočnosti, ktoré by spochybňovali vecnú správnosť výroku rozsudku krajského súdu, ani také právne relevantné námietky, s ktorými by sa krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia nebol dostatočne vysporiadal. Najvyšší súd tiež nezistil procesné vady, ktoré by samy o sebe boli dôvodom pre zrušenie rozhodnutia Krajského súdu v Prešove. Rozsudok krajského súdu sa dostatočne podrobne zaoberá skutkovými zisteniami správneho orgánu a námietkami žalobcu.

Keďže podľa názoru najvyššieho súdu krajský súd o otázkach, ktoré boli dôvodom podaného odvolania, nerozhodol svojvoľne a nezákonne a keďže najvyšší súd nezistil dôvod na zmenenie alebo zrušenie napadnutého rozsudku, považujúc jeho odôvodnenie za logické, jasné a zrozumiteľné a nezistil v tomto rozhodnutí žiaden rozpor so zákonom, rozsudok krajského súdu podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

Len pre úplnosť najvyšší súd uvádza, že nespochybňuje to, že rozsah dôkazného bremena žalobcu nemôže byť rozšírený na preukázanie splnenia zákonných povinností všetkých jeho zmluvných partnerov a nárok na odpočet DPH (v zmysle rozsudkov súdneho dvora EÚ v spojených prípadoch C-354/03 Optigen, C-355/03 Fulcrum Electronics, C-484/03 Bond House) nemôže byť dotknutý skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom o ktorom platca DPH nevie alebo nemôže vedieť. V prejednávanej veci je však situácia odlišná v tom, že žalobca ako obchodník s drevom mal a musel vedieť, že dodávateľ podnikajúci v súlade so zákonom musí mať pridelenú ciachu čo si mohol a mal overiť. Rovnako je nepresvedčivé jeho spochybňovanie dokazovania v súvislosti s prepravou tovaru, keď trval na potrebe dokazovania ohľadne prepravcu KONTRAKT EU, ktorej jednak predmetné vozidlo nepatriło, v predmetnej dobe spoločnosť nepodnikala, navyše bola spochybnená dostatočnosť kapacity tvrdeného použitého vozidla na daný objem drevnej hmoty.

O trovách konania rozhodol súd podľa § 246c ods.1 OSP v spojení s ust. § 224 ods. 1 OSP a §250k ods. 1 OSP tak, že účastníkom konania ich náhradu nepriznal, nakoľko žalobca v konaní nebol úspešný, a žalovanému žiadne trovy nevznikli.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov).

Poučenie:

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