

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžf/21/2014
Identifikačné číslo spisu:	4013200429
Dátum vydania rozhodnutia:	27.04.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Ivan Rumana
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:4013200429.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Soni Langovej v právnej veci žalobcu: BIOENERGY TOPOĽČANY s.r.o., Pivovarnícka 4829, Topoľčany, IČO: 35 875 208, zastúpeného: BENČÍK & PARTNERS ADVOKÁTSKA KANCELÁRIA, s.r.o., Františkánske námestie 4, 080 01 Prešov, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100304/1/96861/2013 zo dňa 5. marca 2013, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/50/2013-101 zo dňa 12. novembra 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/50/2013-101 zo dňa 12. novembra 2013 p o t v r d z u j e.

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

Odôvodnenie

I.

Krajský súd v Nitre napadnutým rozsudkom č. k. 11S/50/2013-101 zo dňa 12. novembra 2013 zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného ako i správcu dane - Daňového úradu Nitra č. 9414401/5/3532510/2012/Ges zo dňa 28.11.2012, ktorým mu bol podľa § 68 ods. 5, 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len daňový poriadok) vyrubený rozdiel dane v sume 66 004,07 eur na dani z pridanej hodnoty podľa zákona číslo 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o DPH) za zdaňovacie obdobie november 2011 s tým, že správca dane žalobcovi nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2011 v sume 41 845,37 eur a vyrubil mu vlastnú daňovú povinnosť na DPH v sume 24 158, 70 eur. Z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia vyplýva, že po tom, ako žalobca podal daňové priznanie k DPH za zdaňovacie obdobie november 2011, vykonal správca dane daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti. Počas výkonu daňovej kontroly žalobca poskytol správcovi dane

evidenciu za dané obdobie. Bolo vykonané dokazovanie za účelom preverenia uskutočnenia obchodných vzťahov a predloženia účtovných dokladov aj formou nariadenia ústneho pojednávania, na ktoré bola predvolaná spoločnosť BLONDES SK & BROKER LONDON LTD, s.r.o. Z predložených dokladov vyplýva, že žalobca s predmetnou spoločnosťou uzavrel dňa 27.07.2010 zmluvu o dielo číslo 27/07/2010/ BL/BIO/TO, predmetom ktorej boli prípravné práce na odvodnení a odbahnení základovej plochy pod kogeneračnou jednotkou a skladosť drevnej hmoty v Topoľčanoch, v rozmere 30 556 m² a hrúbke 45 cm.

Žalobca prevzal dielo dňa 01.11.2011 a zhotoviteľ vystavil žalobcovi faktúru číslo 0282011 zo dňa 02.11.2011 na sumu 369 005,76 eur, z čoho DPH predstavuje sumu 66000,96 eur. Správca dane následne dňa 14.09.2012 vypracoval Protokol č. 9414401/5/2555836/2012/Ges a nariadil pojednávanie za účelom prerokovania protokolu. Správca dane následne vydal dňa 28.11.2012 rozhodnutie č. 9414401/5/3532510/2012/Ges, ktorým žalobcovi vyrubil rozdiel dane v sume 66 004,07 eur na DPH za dané zdaňovacie obdobie, nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet v sume 41 845, 37 eur a vyrubil mu vlastnú daňovú povinnosť na DPH v sume 24 158, 70 eur. Podľa názoru súdu, z výsledkov daňovej kontroly vyplynulo, že obchodná transakcia tak, ako ju žalobca deklaroval sa reálne neuskutočnila, zdaniteľné plnenie sa neuskutočnilo a podmienky na odpočítanie dane neboli splnené. Faktúra bola vystavená formálne a jej zaplatenie nemohlo byť podkladom pre odpočítanie DPH, keďže sa nejednalo o zdaniteľné plnenie.

Dodávateľ žalobcu bol registrovaný pre DPH dňa 20.10.2010. Predmetné rozhodnutie daňový subjekt obdržal 28.10.2010. Podľa názoru súdu nevznikla prekážka na uzavretie zmluvy medzi žalobcom a jeho dodávateľom, za nesprávny považoval právny názor žalobcu na záväznosť takéhoto právneho úkonu v nadväznosti na hmotnoprávne podmienky § 49 ods. 1 a 2 písm. a) ako i § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, pretože na ich splnenie sa viaže nárok na odpočet. Dňom zápisu do obchodného registra vznikla pre príslušnú právnickú osobu aj ďalšia povinnosť, prihlásiť sa na príslušnom daňovom úrade z dôvodu, že okamihom zápisu vznikol aj ako subjekt daňovo-právnych vzťahov. Dodávateľ žalobcu si tieto povinnosti splnil, nebola však preukázaná vecná a časová súvislosť v zmysle zákona o DPH pri vystavení faktúry číslo 0282011 zo dňa 02.11.2011 za dodané práce, ktorá mala byť vystavená v nadväznosti na zmluvu o dielo zo dňa 27.07.2010. Identifikačné údaje daňového subjektu uvedené v predmetnej zmluve o dielo boli dodávateľovi žalobcu nesporne pridelené až 24.08.2010, IČO doručené 08.09.2010, osvedčenie o registrácii pre DPH bolo doručené 28.10.2010. Podľa súdu neobstoí námietka žalobcu, že konal v súlade so zákonom, keď tieto dôležité údaje dopísal až následne po ich získaní do zmluvy o dielo. Samotná zmluva o dielo neobsahovala žiadne podrobné údaje, aké práce boli dohodnuté pri realizovaní prác na pozemku a preto nebolo možné porovnať a skontrolovať fakturované práce podľa prehľadu rozpočtových nákladov doloženého k faktúre číslo 0282011. Z účtovných dokladov spoločnosti Blondes SK správca dane zistil, že odvodnenie predmetného pozemku ako prípravné práce pred zahájením stavebných prác na kogeneračnej jednotke vykonali iní dodávatelia už v roku 2010. Súd poukázal na vykonané šetrenie správcu dane, z ktorého vyplynulo, že práce boli vykonané, avšak nie v čase deklarovanom žalobcom predloženou faktúrou, ale v roku 2010 inou spoločnosťou. Zo spisového materiálu jednoznačne vyplynulo, že stavba bola zaradená do prevádzky dňa 01.07.2010, stavebné práce prebehli a boli realizované po dokončení prípravných prác (odvodnenie pozemku pod predmetnou stavbou), a teda prípravné práce logicky boli ukončené ešte pred zaradením stavby do prevádzky. Tvrdenie žalobcu, že odvodnenie pozemku vykonal dodávateľsky v zdaňovacom období november 2011 preto nebolo preukázané, čo bolo vyvrátené vykonaným dokazovaním, aj výsluchom daňového subjektu - O. T..

Súd sa vo svojom rozhodnutí vysporiadal s jednotlivými námietkami žalobcu a na základe vykonaného dokazovania daňových orgánov dospel k záveru, že žalobca porušil § 49 ods. 1, 2 písm. a) zákona o DPH, pretože vyfakturované práce ako zdaniteľné plnenie neboli dodané v rozhodnom období a nebolo preukázané, že práce pre žalobcu vykonala označená dodávateľská spoločnosť. Žalobcovi z tohto dôvodu nevznikla daňová povinnosť a následne mu nevzniklo právo na odpočítanie dane.

II.

Proti rozsudku Krajského soudu v Nitře č. k. 11S/50/2013-101 ze dne 12. novembra 2013 podal žalobca odvolanie, v ktorom vyjadril nesúhlas so závermi súdu. Uviedol, že súd v plnom rozsahu prevzal argumentáciu žalovaného, ktorý nespochybnil vykonanie prípravných prác, ktoré boli reálne vykonané. Bez nich by nebolo možné začať samotné stavebné práce na kogeneračnej jednotke v Topoľčanoch. V mesiaci august 2010 boli nepriaznivé meteorologické podmienky, čo sa negatívne prejavilo na území výstavby. Názor žalovaného, podľa ktorého prípravné práce nevykonali dodávateľ BLONDES SK & BROKER LONDON LTD., s.r.o., je nevierohodný. Neexistuje žiadny ekonomický ani racionálny dôvod, aby žalobca zaplatil faktúry za práce, ak by tieto neboli dodané. Podľa žalobcu doplnenie identifikačných údajov dodávateľa do zmluvy je formálnou chybou a nemá vplyv na jej platnosť. Žalobca v rámci daňového konania žiadal, aby správca dane vykonal výsluch svedka, konateľ a dodávateľa. Bolo problémom správcu dane, keď sa mu ani na opakovanú výzvu nepodarilo navrhnutého svedka predvolať. Toto sa podarilo až po ukončení daňovej kontroly a prerokovaní protokolu v súvislosti s iným konaním. Správca dane sa dopustil procesnej chyby, keď termín opakovaného výsluchu svedka naplánoval až po prerokovaní protokolu o daňovej kontrole. Žalobca považoval jeho výsluch za kľúčový. Prvostupňový súd pochybil, keď sa s nevykonaním navrhovaného dôkazu nevysporiadal a naplnil odvolací dôvod nesprávneho právneho posúdenia veci. Podľa jeho názoru, správca dane vykonávajúci dokazovanie je zodpovedný za vedenie daňového konania a nie je jeho úlohou teoreticky špekulovať a vrhať zlé svetlo na podnikateľskú činnosť žalobcu bez predloženia dôkazov.

Prvostupňový súd sa v napadnutom rozsudku nevysporiadal s tvrdením žalovaného, že splnomocnená zástupkyňa dodávateľa vedome spôsobovala prieťahy v daňovom konaní. Žalobca vo svojom odvolaní namietal aj tvrdenie správcu dane ohľadom plnomocenstva udeleného dodávateľom Mgr. L. Z., ktorý v čase jeho udelenia nebol konateľom predmetnej spoločnosti, pričom daná spoločnosť vznikla až nasledujúci deň po udelení plnomocenstva. V danom prípade sa jednalo o plnomocenstvo udelené žalobcom budúcemu konateľovi.

Žalobca ďalej namietal skutočnosť, že správca dane vypočul dňa 14.06.2012 na ústnom pojednávaní svedka, O. T., ktorý vykonával stavebný dozor na stavbe kogeneračnej jednotky. Podľa jeho názoru, správca dane porušil § 45 ods. 1 písm. e) daňového poriadku, keď o tomto výsluchu žalobcu vopred neupovedomil.

Za účelom preukázania skutočnej realizácie prípravných prác, navrhol žalobca vypracovanie znaleckého posudku prípadne skúšobného geologického vrtu.

Na základe uvedených dôvodov žiadal žalobca odvolací súd, aby zmenil rozsudok Krajského súdu v Nitre tak, že žalobe vyhovie, prípadne vráti vec súdu 1. stupňa na ďalšie konanie a rozhodnutie.

III.

Žalovaný vo svojom vyjadrení k odvolaniu k námietkam žalobcu uviedol, že Daňový úrad v Nitre vykonal dňa 14.06.2012 ústne pojednávanie s O. T., ktorý vykonával stavebný dozor na kogeneračnej jednotke v Topoľčanoch. Na termíne konania sa s uvedenou osobou dohodol správca dane telefonicky. O. T. nebol vypočutý ako svedok, a preto nebol dôvod vyzvať žalobcu po vypočutí svedka. Ústne pojednávanie vykonané správcou dane nemalo znaky svedeckej výpovede.

Z dokladov predložených žalobcom vyplývalo, že k prevzatíu a odovzdaniu prác deklarovaných faktúrou došlo dňa 01.11.2011, teda v období, kedy už bola kogeneračná jednotka niekoľko mesiacov v prevádzke. Tvrdenie o dodaní prác dodávateľom uvedeným na faktúre č. 0282011 je absolútne v rozpore s realitou, keďže samotné stavebné práce boli zahájené už v októbri 2010 a samotná sústava parnej turbíny bola uvedená do reálnej prevádzky už dňa 01.07.2011.

Je zrejmé, že vypracovanie navrhovaného znaleckého posudku, prípadne vykonanie skúšobného geologického vrtu by nepreukázali, ktorý subjekt sporné práce vykonal a kedy ich vykonal. V daňovom

konaní nebolo preukázané tvrdenie žalobcu, že sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo a nebola preukázaná reálna existencia plnenia fakturovaného zo strany dodávateľského subjektu.

Nie je preto pravdivé tvrdenie, že bol porušený princíp daňovej neutrality. Uvedené platí aj vtedy, ak dodávateľ daň z vystaveného dokladu bol povinný priznať a odviesť podľa § 69 ods. 5 zákona o DPH.

Žalovaný žiadal Najvyšší súd Slovenskej republiky, aby rozsudok Krajského súdu v Nitre potvrdil.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“ alebo „odvolací súd“) ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 10 ods. 2 O.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo (podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 211 a nasl. O.s.p.) v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu a dospel k záveru, že tomuto odvolaniu nemožno priznať úspech.

Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa ustanovenia § 250ja ods. 2 vety prvej O.s.p. s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 27.04.2016 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p.).

V.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 O.s.p.).

V prípadoch, 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, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti O.s.p. (§ 247 ods. 1 O.s.p.).

Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 prvá veta O.s.p.). Preto v správnom súdnictve súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia, t.j. jeho rozsah je obmedzený účelom správneho súdnictva (§ 250i ods. 1 veta druhá O.s.p.). Je to tak preto, že úlohou súdu v správnom súdnictve (prvostupňového ani odvolacieho) nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového stavu dopĺňaním rozsiahleho dokazovania, ale preskúmať zákonnosť ich rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy, t.j. preskúmať aj postup, ktorý predchádzal vydaniu týchto rozhodnutí s prihliadnutím na záväznosť zisteného skutkového stavu, ktorý tu bol v čase ich vydania.

Nie je preto úlohou najvyššieho súdu v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu v správnom súdnictve prehodnocovať správnosť záverov krajského súdu na základe nesúhlasu odvolateľa s takýmito závermi. Účelom konania v správnom súdnictve je poskytnutie súdnej ochrany pred tvrdeným nezákonným rozhodnutím.

Ak také rozhodnutie na základe zistení krajského súdu bolo vydané v konaní, ktoré netrpí vadou spôsobilou ovplyvniť jeho zákonnosť a krajský súd svoje zistenie presvedčivo a s poukazom na procesné ustanovenia náležite odôvodní, niet dôvodu, aby odvolací súd napadnuté rozhodnutie prvostupňového súdu zrušil.

Podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona. Podľa § 219 ods. 1, 2 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne. Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozsahu odvolacích dôvodov preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi odvolania proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Nitre, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku. Preto sa s ním najvyšší súd stotožňuje v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne, a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty v prejednávanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, na zdôraznenie správnosti napadnutého rozsudku k námietkam žalobcu uvedeným v odvolaní uvádza nasledovné.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon č. 563/2009 Z.z. - daňový poriadok, obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. 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 (§ 3 ods. 3 daňového poriadku.). 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 (§ 3 ods. 6 daňového poriadku).

Spôsob dokazovania v daňovom konaní upravuje ust. § 24 daňového poriadku, podľa ktorého daňový subjekt preukazuje 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, skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania, vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

Podľa ods. 2 cit. ustanovenia 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.

Správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti. 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 (§ 24 ods. 3 a 4 daňového poriadku).

Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. právo odpočítat daň z tovaru alebo zo služby vzniká

platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. 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.

Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstať dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane.

Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže“ § 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z.), ktoré právo je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je ustáľovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora Európskej únie. Dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie. Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok Najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 24 daňového poriadku v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty), a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený“.

Podmienky uvedené v § 49 a nasl. (odpočítanie dane) zákona č. 222/2004 Z.z. 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 zneužitelnosť, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil.

Odvolací súd zdôrazňuje, že záver, ktorý bol zo zistených skutkových okolností v daňovom konaní ustálený, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade s hmotno-právnymi ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z.z.

V predmetných prípadoch žalobcovi právo na odpočítanie dane (§ 49 ods. 1, § 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH) nevzniklo.

Právo na odpočet dane z pridanej hodnoty vzniká vtedy, ak je preukázané, že predmetné plnenia boli uskutočnené osobou uvedenou vo faktúrach. Dôkazné bremeno spočíva na daňovom subjekte a dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom.

Z podkladov súdneho spisu, ktorého súčasťou bola aj administratívny spis žalovaného, vrátane prvostupňového správneho orgánu vyplýva, že žalobca počas daňovej kontroly vysvetlil okolnosti ohľadom uzavretia zmluvy o dielo zo dňa 27.07.2010, uzavretej medzi žalobcom a dodávateľskou spoločnosťou BLONDES SK & BROKER LONDON LTD., s.r.o., ktorej predmetom boli prípravné práce na odvodnení základovej plochy pod kogeneračnou jednotkou a skladoom drevenej hmoty v

Topolčanoch v rozmere 35 56 m² a hrúbke 45 cm. Zhotoviteľ sa zaviazal dielo vykonať do 31.05.2011. Celková suma diela bola stanovená vo výške 330 004, 80 eur. Konateľ žalobcu sa k samotnej realizácii dohodnutých prác nevedel vyjadriť. Uviedol, že vecné plnenie mala na starosti firma URBAS z Rakúska. Predmetom šetrenia boli aj pôžičky poskytnuté žalobcom RNDr. V. X.. Podľa výpovede vypočutého svedka, konateľa žalobcu v období od 25.11.2009 do 17.12.2010 vyplýva, že k realizácii odvodnenia daného územia a súvisiacich prác došlo v lete 2010. Spoločnosť BLONDES SK & BROKER LONDON LTD., s.r.o. bola jednou z firiem, ktorá odvodňovacie práce vykonávala. Projektovú dokumentáciu zabezpečovala spoločnosť z Rakúska, ktorá žalobcu poverila na niektoré úkony. Na otázku správcu dane, či má vedomosť o realizácii zmluvou dohodnutých prác, ako aj v čase ich realizácie uviedol, že nemá vedomosť o tom, kto práce realizoval, pričom tieto boli vykonané v rozsahu dvoch - troch mesiacov. Zmluvná dodávateľská spoločnosť vykonávala len odvodnenie pozemkov. Nemal vedomosť, aké dokumenty súvisiace s plnením prác boli predkladané, pričom realizáciu kontrolovala rakúska firma.

Správca dane na ústnom pojednávaní vypočul za účelom preverenia obchodných vzťahov so žalobcom daňový subjekt, O. T.. Ten uviedol, že na základe mandátnej zmluvy spolupracoval so žalobcom v období november 2010 až február 2011. Už v čase podpísania zmluvy o spolupráci so žalobcom bola stavba na kogeneračnej jednotke dávno rozostavaná. Stavebné práce boli zahájené v letných mesiacoch. Uvedené skutočnosti boli preukázané predloženou mandátnou zmluvou a faktúrami, ktorými si O. T. toval za výkon stavebného dozoru na stavbe kogeneračnej jednotky v Topolčanoch.

Z ďalšieho dokazovania vyplýva, že sústava parnej turbíny do prevádzky pre tepláreň a elektráreň na biomasu Topolčany bola uvedená do prevádzky 01.07.2011.

V zmysle zápisnice zo dňa 25.06.2012 sa konateľ žalobcu nevedel vyjadriť k preukázaniu vykonania prípravných prác na odvodnení a odbahnení základovej plochy pod kogeneračnou jednotkou a skladištom drevnej hmoty v Topolčanoch na základe zmluvy o dielo zo dňa 27.07.2010, uzavretej so spoločnosťou BLONDES SK & BROKER LONDON LTD., s.r.o.

Žalobca na základe týchto skutkových zistení preto dostatočným spôsobom nepreukázal skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní a na preukázanie ktorých bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňového konania. Je nespornou skutočnosťou, že žalobca nepreukázal vierohodnosť a správnosť povinných evidencií a záznamov ním vedených a svojím konaním (nevysvetlil požadované skutočnosti) neumožnil preveriť všetky skutočnosti týkajúce sa predmetných zdaniteľných obchodov.

Za stavu, že žalobca nepreukázal skutočnú realizáciu zdaniteľných obchodov - tak, ako je uvedené na faktúre č. 0282011 zo dňa 02.11.2011 a doklady, ktoré predložil nemali takú výpovednú hodnotu, aby ich bolo možné použiť ako jednoznačný dôkaz o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných plnení, nepreukázal splnenie podmienok vyplývajúcich z ust. § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z.z.

Správca dane vykonal v predmetnej veci v priebehu daňovej kontroly rozsiahle dokazovanie obsiahnuté v protokole č. 9414401/5/255836/2012/Ges zo dňa 14.09.2012, zamerané na preukázanie reálnosti fakturovaných dodávok prác spoločnosťou BLONDES SK & BROKER LONDON LTD., s.r.o. Zo strany žalobcu neboli v daňovom konaní prezentované také dôkazy, ktoré by boli schopné vyvrátiť právne správne a logické závery správcu dane a prvostupňového súdu o fiktívnosti fakturovaných dodávok prác dodávateľskou firmou a o čase ich realizácie. Žalobcom deklarovaný termín (november 2011) realizácie zdaniteľného plnenia (prípravných prác) dodávateľa, bol spochybnený preukázanými skutočnosťami z ktorých vyplynulo, že nielen prípravné práce ale celá stavba bola uvedená do prevádzky už 01.07.2011.

Senát najvyššieho súdu prisvedčil žalovanému v tom, že žalobca vo vzťahu k faktúre č. 0282011 zo dňa 02.11.2011 od dodávateľa, č. 110510/V2 z 11.5.2010 a č. 170510/V2 zo 17.05.2010 od dodávateľa BLONDES SK & BROKER LONDON LTD., s.r.o. jednoznačne neuniesol dôkazné bremeno a nevyvrátil tak dôvodné pochybnosti správcu dane o reálnosti deklarovaného zdaniteľného plnenia.

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 vypočítať, priznať ju a zároveň hodnoverne preukázať prostredníctvom riadne vedeného účtovníctva a iných listinných dôkazov, pričom v rámci daňového konania nesie dôkazné bremeno. Uvedené platí v plnom rozsahu aj na uplatnenie nadmerného odpočtu DPH. 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 správcovi dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úloha, 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.

Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane aplikujúc zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku, s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať na čo najúplnejšie zistenie potrebných skutočností, vykonal rozsiahle dokazovanie. Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH.

Možno sa stotožniť s právnym názorom krajského súdu, že žaloba nebola dôvodná, pretože žalovaný sa v rámci žalobou napadnutého odvolacieho správneho konania riadne vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu a svoje rozhodnutie odôvodnil logickým zhodnotením skutkového stavu vo vzťahu k vykonanému dokazovaniu a postupu prvostupňového správneho orgánu s prihliadnutím na relevantné hmotnoprávne a procesné ustanovenia daňových predpisov.

Odvolací súd zistil, že odvolanie žalobcu neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

Pokiaľ žalobca namietal nedostatočné vysporiadanie sa so všetkými námietkami žalobcu, odvolací súd poukazuje na konštantnú judikáтуру Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. nález IV. ÚS 236/06), v zmysle ktorej všeobecný súd (prvostupňový, ale aj odvolací) nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

VI.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací, napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. a s § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol odvolací súd s poukazom na ust. § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s ust. § 246c veta prvá O.s.p. a s ust. § 224 ods. 1 O.s.p. v súlade s ust. § 142 ods. 1 O.s.p. tak, že v odvolacom konaní neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal, žalovaný na náhradu nemá právny nárok.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.