

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	8Sžf/81/2013
Identifikačné číslo spisu:	4012200890
Dátum vydania rozhodnutia:	30.04.2015
Meno a priezvisko:	CSc., JUDr. Eva Babiaková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:4012200890.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a členov senátu Mgr. Petra Melichera a JUDr. Eleny Kováčovej, v právnej veci žalobcu: Nákladná automobilová doprava Nové Zámky, spoločnosť s ručením obmedzeným v skratke: N.A.D. Nové Zámky, s.r.o., Považská 2, Nové Zámky, IČO: 34 129 634, zast. JUDr. Tatianou Timoranskou, advokátkou so sídlom Podzámska 32, Nové Zámky, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 1020504/1/1166003/2012 zo dňa 17. septembra 2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/85/2012 - 77 zo dňa 14. mája 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/85/2012 - 77 zo dňa 14. mája 2013, 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

Napadnutým rozsudkom krajský súd zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020504/1/1166003/2012 zo dňa 17.09.2012, ktorým zmenil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Nitra, pobočka Nové Zámky č. 9412401/5/1341055/2012 zo dňa 28.06.2012 tak, že text „vydaný podľa § 44 ods. 6 písm. b/ zákona č. 511/1992 Zb.“ nahradil textom „§ 44 ods. 6 písm. b/ bod 1“, ktorým správca dane vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2009 v sume 12 198 €.

Krajský súd v dôvodoch rozsudku, s poukazom na obsah pripojeného administratívneho spisu, uviedol, že úlohou správcu dane nie je preukazovať existenciu daňovej transakcie, ale overovať, či ju daňový subjekt preukázal a deklaroval správne. Správca dane nešiel nad rámec zákona, keď písomne dňa 14.05.2010, za účelom preverovania intrakomunitárneho dodania tovaru, požiadal o medzinárodnú výmenu informácií daňovú správu v Českej republike na preverenie zdaniteľných obchodov podľa vystavených faktúr u odberateľa žalobcu a keď jednotlivé zdaniteľné obchody u daňového subjektu preveroval a zisťoval ich pôvod, ako aj skutočnosť, či deklarovaný tovar reálne (skutočne fyzicky) opustil územie SR a bol dodaný nadobúdateľovi do iného členského štátu Európskej únie - Českej

republiky, na ktorého prešlo právo nakladať s tovarom ako vlastník, čo je v súlade so zásadou daňového konania v zmysle § 2 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej v texte rozsudku len „zák. o správe daní“). Odberateľ žalobcu nepotvrdil objednanie, dodanie a prevzatie tovaru v zmysle deklarovaných faktúr a navyiac uviedol, že odtlačok pečiatky ako bol predložených faktúrach nepoužíval a ani podpis príjemcu tovaru nezodpovedal podpisu pracovníka povereného v sklade na preberanie tovaru. Žalobca žiadnym spôsobom nepreukázal reálnosť plnenia tak, ako to prezentoval v rámci daňovej kontroly. Krajský súd celú účtovnú operáciu žalobcu smerujúcu k uplatneniu si nároku na oslobodenie dane podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v rozhodnom období (ďalej v texte rozsudku len „zák. o DPH“) považoval za účelovú. Správca dane už v protokole o výsledku daňovej kontroly, ako aj v správnom rozhodnutí uviedol, ktoré výpovede si vzájomne odporujú, pričom jasne a zrozumiteľne uviedol dôvody, ktoré vzbudzujú pochybnosť o ich úplnej vierohodnosti, a to i vo vzťahu k iným zisteniam a faktom (napr. výpoveď konateľky spoločnosti Štúdio zdravia - Miduša s. r. o., ktorá tiež poprela dodanie tovaru podľa predložených daňových dokladov.

Krajský súd s poukazom na § 43 zák. o DPH uviedol, že nestačí len formálne preukázanie (faktúra, zmluva, CMR a pod.), že tovar skutočne opustil územie SR a bol dodaný nadobúdateľovi, na ktorého prešlo právo nakladať s tovarom ako vlastník, keďže pri intrakomunitárnych obchodoch prechod tovarov cez hranice jednotlivých štátov nie je sledovaný. Nie je v rozpore s uplatniteľným právom, aby sa daňový subjekt, ktorý vystupuje ako odberateľ tovaru v rámci Spoločenstva, uistil sa o dôveryhodnosti svojho partnera - dodávateľa a o tom, že zdaniteľné obchody, ktoré uskutoční, nebudú súčasťou daňových podvodov. Daňové bremeno je na daňovom subjekte, nakoľko disponuje svojim právom si uplatniť nárok na odpočet DPH, a teda musí vedieť preukázať, že si nárok uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaným daňovým subjektom. Obchodné prípady, ktoré žalobca považoval za uskutočnené zdaniteľné plnenia nespĺňali atribúty daňových transakcií podľa § 43 zák. o DPH. Predložené listiny by boli spôsobilé privodiť daňovému subjektu uplatnenie nároku na oslobodenie dane § 43 zák. o DPH len za podmienky, že by bolo v daňovom konaní preukázané, že tovar skutočne opustil územie SR a bol zdanený odberateľom ako daňovým subjektom v inom členskom štáte, čo preukázané nebolo. Oslobodenie od dane pri vývoze sa nevzťahuje na tovar ako taký (t. j. na predmet kúpy), ale na dodanie tovaru, teda na daňovú transakciu medzi týmito subjektmi, s preukázaním aj dodania daňového plnenia nadobúdateľovi v inom členskom štáte. Žalobca nepreukázal dodanie tovaru z územia SR do ČR, teda opustenie tovaru územia SR a jeho dodanie nadobúdateľovi do iného členského štátu, na ktorého prešlo právo nakladať s tovarom ako vlastník.

Vo vzťahu k namietanej dĺžke daňovej kontroly krajský súd poukázal na § 15 ods. 16 a 15a ods. 1 zákona o správe daní, v zmysle ktorých má správca dane právo prerušiť daňovú kontrolu, ak je potrebné ozrejmiť skutočnosť rozhodujúcu pre vydanie rozhodnutia. Správca dane nepochybil, pokiaľ daňovú kontrolu prerušil za účelom preverenia intrakomunitárneho dodania tovaru v ČR a požiadal o medzinárodnú výmenu informácií. Tento postup bol v súlade so zákonom, správca dane vydal rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly, proti ktorému zák. o správe daní nepripúšťa opravný prostriedok a ak je konanie prerušené, lehoty neplynú. Pokiaľ žalobca poukazoval na nález Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 24/2010, závery v ňom uvedené nebolo možné aplikovať na prejednávaný prípad, nakoľko tento vychádzal z odlišného skutkového stavu.

Pokiaľ žalobca za dôvod nezákonnosti považoval zmenu dodatočného platobného výmeru bez toho, aby žalovaný rozhodol o podanom odvolaní, krajský súd toto formálne opomenutie nepokladal za pochybenie, ktoré by malo mať za následok nezákonnosť vydaného rozhodnutia.

O trovách konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 zákona č. 99/1963 Zb. Občianskeho súdneho poriadku v znení neskorších predpisov (ďalej v texte rozsudku len „O. s. p.“) tak, že žalobcovi, ktorý nemal úspech vo veci ich náhradu nepriznal.

Proti predmetnému rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca domáhajúc sa jeho zmeny tak, že odvolací súd zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj správcu dane, vec vráti žalovanému na ďalšie konanie a zaviazže žalovaného k náhrade trov konania.

Uviedol, že žalovaný mu vytýkal porušenie daňových predpisov inými subjektmi, a to za takej dôkaznej situácie, v ktorej nebolo sporné, že daňový subjekt od svojho dodávateľa reálne prevzal tovar v sklade

určenom dodávateľom, tento reálne naložil a pripravil na prepravu, za tovar riadne (v hotovosti a aj bezhotovostne) zaplatil, pričom dodávateľ si rovnako splnil daňové povinnosti voči správcovi dane, daň riadne zaúčtoval, priznal a odviedol. Toto vyplývalo nielen z dokladov predložených pri daňovej kontrole, ale tiež z výpovedí konateľa dodávateľa, spoločnosti W.T.I. company s.r.o. Správca dane ani po formálnej stránke u dodávateľa nevytkol žiadne porušenie právneho predpisu ani protiprávne konanie. Spochybnenie dodania tovaru žalobcu bolo v rozpore s vykonaným dokazovaním, bez ohľadu na otázku týkajúcu sa dodávateľov, ktorí dodávali tovar spoločnosti W.T.I. company s.r.o. Vzťah medzi spoločnosťou W.T.I. company s.r.o. a jej dodávateľmi sa nemôže dotýkať žalobcu, naviac rozhodnutie žalovaného vychádza z nepresvedčivých argumentov.

Vo vzťahu k dodaniu tovaru spoločnosti VUC Services s.r.o. žalobca uviedol, že dokladmi predloženými pri výkone daňovej kontroly preukázal reálne dodanie tovaru tejto spoločnosti, ktorá za tovar aj riadne zaplatila, identifikovala sa pre daň v inom členskom štáte, pričom pri dojednávaní a realizovaní obchodu nevyšli najavo žiadne skutočnosti, ktoré by u daňového subjektu vyvolávali pochybnosti. Doklady predložené žalobcom počas daňovej kontroly, ktoré z hľadiska ich formálnej správnosti neboli daňovými orgánmi spochybnené, majú vyššiu dôkaznú silu ako vyjadrenie odberateľskej spoločnosti, že používa inú pečiatku a nepozdáva sa jej podpis na dokladoch. Nebolo zrejmé, kto mal v čase realizácie obchodu podpisovať doklady, akí tam boli zamestnanci, ani to, či spoločnosť podala trestné oznámenie na neznámeho páchatel'a o tom, že bola zneužitá pečiatka spoločnosti. Informácie správcu dane bolo potrebné hodnotiť aj s ohľadom na to, že nezdôvodnil, prečo považoval za pravdivé tvrdenia zástupcu spoločnosti VUC Services s.r.o. a nie tvrdenia žalobcu. Žalobca pri realizácii obchodných transakcií žiadne podozrivé postupy u svojich obchodných partnerov nezistil, pričom zo žiadnych všeobecne záväzných právnych noriem nezistil, aké povinnosti si mal pri realizácii obchodov splniť a čo presne mal alebo mohol urobiť, aby zabezpečil splnenie si daňových povinností tretích osôb, prípadne absencia akého konania mu bola, vo vzťahu k tretím osobám, vytýkaná. V zmysle čl. 2 ods. 3 Ústavy SR nikoho nemožno nútiť, aby konal niečo, čo zákon neukladá, a teda správca dane mohol podľa § 29 ods. 8 zákona o správe daní požadovať od daňového subjektu len také dôkazy, ku ktorým mal zákonnú povinnosť nimi disponovať. § 29 ods. 8 zákona o správe daní nepredstavuje absolútne dôkazné bremeno daňových subjektov, ale iba vymedzuje rozsah ich dôkaznej povinnosti. Nie je možné ho ponímať extenzívne a rozširovať ho na preukázanie takých skutočností, na ktoré sa vzťahuje dôkazná povinnosť iných subjektov. Žalobca nemal povinnosť preukazovať nákup a predaj tovaru v reťazci dodávateľov, ale mal preukázať len to, že tovar nakúpil od ním deklarovanej spoločnosti a tento predal. Žalobca vo vzťahu k nadobudnutiu tovaru predložil všetky dostupné dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia, ktorými musel a mohol disponovať, čím svoju dôkaznú povinnosť splnil.

Žalobca tiež namietal dĺžku daňovej kontroly, ktorá v súčasnosti prebieha od septembra 2010 v rozpore s § 15 zákona o správe daní a poplatkov, ktorá skutočnosť mohla mať vplyv na zákonnosť správnych rozhodnutí, keď protokol o daňovej kontrole vyhotovený po zákonnej lehote na ukončenie daňovej kontroly nemožno považovať za zákonný dôkaz a podklad pre rozhodnutie v daňovej veci, tak ako to vyplýva aj z nálezu Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 24/2010, a to aj napriek tomu, že daňová kontrola bola prerušená. Daňový subjekt žiaden dôvod na nedodržanie zákonnej lehoty na ukončenie daňovej kontroly nedal, pričom neprimeraná dĺžka zisťovania v rámci medzinárodnej výmeny informácií nemôže byť ospravedlnením pred zásahom do práv daňového subjektu. Naviac zo zák. o správe daní nevyplýva právo na prerušenie daňovej kontroly; uvažuje len o možnosti prerušenia daňového konania, pričom pri daňovej kontrole neodkazuje na primerané použitie ustanovení o prerušení konania. Pod pojem daňové konanie nemožno podradiť pojem daňová kontrola, pretože daňovou kontrolou správca dane neukladá daňovému subjektu povinnosti ani nerozhoduje o jeho právach.

Záverom žalobca uviedol, že napadnutý rozsudok je nepresvedčivý; krajský súd nedal jednoznačné a nespochybniteľné právne stanoviská ku všetkým námietkam účastníkov konania. Žalobcovi z napadnutého rozsudku ako ani z rozhodnutia žalovaného nebolo zrejmé, konkrétne porušenie akých právnych noriem mu bolo vytýkané a tiež aké konanie a na základe akých právnych prostriedkov sa od neho v rámci bežného obchodného styku očakávalo a z čoho táto jeho povinnosť vyplývala. Zákonný nárok na DPH by mu mal prináležať, keďže z jeho strany nedošlo k porušeniu žiadneho právneho predpisu.

K podanému odvolaniu sa písomným podaním zo dňa 09.08.2013 vyjadril žalovaný tak, že námietky

žalobcu sú totožné s obsahom žaloby, pričom sa s napadnutým rozsudkom v celom rozsahu stotožnil a navrhol ho ako vecne správny potvrdiť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky 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.) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2 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 30.04.2015 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O. s. p.).

Z obsahu predložených spisov vyplýva, že predmetom súdneho prieskumu je zákonnosť rozhodnutia žalovaného č. 1020504/1/1166003/2012 zo dňa 17.09.2012, ktorým zmenil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Nitra, pobočka Nové Zámky č. 9412401/5/1341055/2012 zo dňa 28.06.2012 tak, že text „vydaný podľa § 44 ods. 6 písm. b/ zákona č. 511/1992 Zb.“ nahradil textom „§ 44 ods. 6 písm. b/ bod 1“, ktorým správca dane vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2009 v sume 12 198 €, keď nebolo preukázané, že došlo k reálnemu uskutočneniu intrakomunitárnej dodávky, a teda neboli splnené podmienky v zmysle § 43 zák. o DPH pre oslobodenie od dane; zároveň bolo preukázané, že k reálnemu dodaniu tovaru - potravinárskeho cukru žalobcovi nedošlo a žalobcovi tak nevzniklo právo na odpočítanie dane z tovarov podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zák. o DPH v nadväznosti na § 49 ods. 1, 2 zák. o DPH.

Zákon o správe daní v § 2 zakotvuje základné zásady daňového konania. Jednou z týchto zásad je zásada zákonnosti. Podľa citovaného ustanovenia pri správe daní postupuje správca dane v konaní o daniach v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chráni záujmy štátu a obcí a dbá pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených na daňovom konaní.

Podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

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

Podľa § 15 ods. 13 vety prvej zákona o správe daní, daňová kontrola je ukončená dňom prerokovania protokolu s kontrolovaným daňovým subjektom alebo jeho zástupcom.

Podľa § 15 ods. 16 zákona o správe daní, ustanovenia prvej časti a § 32, 34 a 41 sa primerane použijú aj na daňovú kontrolu.

Podľa § 15 ods. 17 zákona o správe daní, správca dane ukončí daňovú kontrolu do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia. Orgán najbližšie nadriadený správci dane môže lehotu uvedenú v prvej vete v zložitých prípadoch pred jej uplynutím primerane predĺžiť, najviac však o šesť mesiacov, a ak ide o daňovú kontrolu zahraničných závislých osôb, ktoré vyčíslujú rozdiel základu dane podľa osobitného zákona, 6eg) najviac o 12 mesiacov. Ak vykonáva daňovú kontrolu orgán podľa odseku 15, príslušným orgánom na predĺženie lehoty je ministerstvo.

Podľa § 25a ods. 1 zákona o správe daní, správca dane môže konanie prerušiť, najmä ak sa začalo konanie o predbežnej otázke (§ 26) alebo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia.

Podľa § 25a ods. 5 zákona o správe daní, ak je konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

Podľa § 29 ods. 1 zákona o správe daní, dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Podľa § 29 ods. 4 zákona o správe daní, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

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

Podľa § 43 ods. 1 zák. o DPH, oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

Podľa § 49 ods. 1 zák. o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zák. o DPH, platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 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 sa stotožnil s právnym posúdením veci súdom prvého stupňa ako aj s jeho podrobným zdôvodnením, pričom pre zdôraznenie jeho správnosti len uvádza:

K základným právam účastníka konania obsiahnutým v práve na spravodlivý proces, patrí právo na uvedenie dostatočných dôvodov, na ktorých je rozhodnutie založené. V súvislosti s riadnym odôvodnením je potrebné uviesť, že vychádzajúc z konštantnej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (o. i. veci *García Ruiz* proti Španielsku, rozsudok zo dňa 21.01.1999 týkajúci sa sťažnosti č. 30544/96, *Ruiz Torija* proti Španielsku, rozsudok zo dňa 09.12.1994, týkajúci sa sťažnosti č. 18390/91, *Van de Hurk* proti Holandsku, rozsudok zo dňa 19.04.1994, týkajúci sa sťažnosti č. 16034/90,), judikatúry Ústavného súdu SR (sp. zn. I. ÚS 226/03 zo dňa 12.05.2004, III. ÚS 209/04 zo dňa 23.06.2004, sp. zn. III. ÚS 95/06 zo dňa 15.03.2006, sp. zn. III. ÚS 260/06 zo dňa 23.08.2006), nie je nutné, aby na každú žalobnú námietku bola daná súdom podrobná odpoveď a rozsah povinnosti odôvodniť súdne rozhodnutie sa môže meniť podľa povahy rozhodnutia a musí byť analyzovaný s ohľadom na okolnosti každého prípadu, ak však súd v odôvodnení nereaguje na zásadnú, relevantnú námietku, súvisiacu s predmetom súdnej ochrany prednesenú žalobcom, je potrebné tento nedostatok považovať za prejav arbitrárnosti (svojvoľnosti). Súd je povinný dbať na to, aby jeho rozhodnutie bolo presvedčivé, na podporu čoho uvedie dostatočné argumenty.

Z odôvodnenia napadnutého rozsudku je nepochybné, z akých dôvodov dospel krajský súd k záveru o nedôvodnosti podanej žaloby a k potrebe jej zamietnutia. Skutočnosť, že krajský súd nerozhodol o podanej žalobe v súlade s predstavami žalobcu, nemožno považovať za porušenie práva na súdnu

ochranu.

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, zák. 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.

V prejednávanej právnej veci nebolo preukázané, že by sa uskutočnilo plnenie oslobodené od dane, nakoľko intrakomunitárne dodanie tovaru spoločnosť VUC Services spol. s r. o. nepotvrdila, faktúry vyhotovené žalobcom neobdržala ani nezahrnula do účtovníctva, tovar, ktorý bol predmetom fakturácie, nebol od žalobcu ani objednaný, ani dodaný. Žalobca tak vo vzťahu k tejto skutočnosti neunesol dôkazné bremeno.

Zákon o DPH stanovuje striktné podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie DPH. Pre odpočet DPH je podmienkou, aby uskutočnenie zdaniteľného plnenia, ktoré je deklarované účtovným dokladom, faktúrou so všetkými zákonnými náležitosťami, bolo zároveň reálne materiálne preukázané. Navyše, v prejednávanom prípade, keďže žalobca si nadmerný odpočet DPH uplatňoval v súvislosti s oslobodením od platenia dane podľa § 43 zákona o DPH, bolo predpokladom takéhoto postupu aj preukázanie, že nadobudnutý tovar bol v Čechách aj zdanený, čo sa však nepreukázalo (medzi inými rozsudok SD EÚ C-409/04 vo veci Teleos). K splneniu zákonných podmienok na odpočet DPH bol preto žalobca povinný predložiť doklad o uskutočnenom obchode a preukázať reálne dodanie tovaru spoločnosti VUC Services spol. s r. o.

Vo vzťahu k námietke týkajúcej sa nepresvedčivosti rozhodnutia žalovaného, pokiaľ šlo o spoločnosť MEXIM s.r.o., túto vyhodnotil najvyšší súd ako nedôvodnú.

Správca dane neuzavrel vec s tým, že táto spoločnosť bola zrušená a konateľ je vo výkone trestu, ako to tvrdil žalobca, keďže z administratívneho spisu (č. 1. 23) vyplýva, že konateľ spoločnosti MEXIM s.r.o. sa vyjadril, že spoločnosť s cukrom nikdy neobchodovala, nespĺnomocnil žiadnu osobu na obchodovanie s cukrom, spoločnosť W.T.I. - company, s.r.o. (dodávateľa žalobcu) ani jej štatutárov nepozná, nikdy s nimi nerokoval ani neobchodoval. Rovnako ani spoločnosť Štúdio zdravia - MIDUŠA, s.r.o., nepotvrdila dodanie cukru dodávateľovi žalobcu. Spoločnosť 1. Cukerní spoločnosť Praha s. r. o. dodávky realizovala, ale jednalo sa o trojstranný obchod uskutočnený medzi touto spoločnosťou, dodávateľom žalobcu spoločnosťou W.T.I.- company s.r.o. a konečným príjemcom tovaru spoločnosťou Pfeifer&Langen d.o.o., Slovinsko. V konaní tak nebolo preukázané reálne dodanie tovaru žalobcovi v zmysle § 19 ods. 1 zák. o DPH, keď ho nemohol dodať tvrdený dodávateľ.

Odvolací súd považuje za potrebné uviesť, že z rozhodovacej činnosti SD EÚ nepochybne vyplýva, že boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam, je uznaný a podporovaný Smernicou Rady č. 2006/112/ES (bod 41). Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne.

Z judikatúry SD EÚ vyplýva, že členské štáty sú povinné overovať daňové priznania zdaniteľných osôb, ich účtovné závierky a ostatné relevantné dokumenty (medzi inými pozri rozsudky SD EÚ zo 17.07.2008 vo veci Komisia vs. Taliansko, C-132/06, Zb. s. I-5457, bod 37; z 29.07.2010 Profaktor Kulesza, Frankowski, Jóźwiak, Orłowski, C-188/09, Zb. s. I-7639, bod 21; z 21.06.2012 Mahagében, C-C-80/11, C 142/11, body 63, 64). Každá zdaniteľná osoba je povinná viesť dostatočne podrobné účtovníctvo s cieľom umožniť uplatnenie DPH a jej kontrolu daňovým orgánom. Určenie opatrení, ktoré možno požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolností uvedeného prípadu vo veci samej.

Najvyšší súd Slovenskej republiky konštatuje, že zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie

dane súčasné splnenie tak materiálnej ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, sa presne zhodujú so skutočne realizovanými plneniami.

Najvyšší súd Slovenskej republiky zdôrazňuje, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt - žalobcu. Samotné preukázanie dodávok tovaru a služieb len faktúrami a iným listinným dôkazom nie je podľa súdu postačujúce. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že sú v nej uvedené údaje odrážajúce skutočne reálne plnenie. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne záúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu.

Splnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane preukazuje platiteľ, pričom splnenie uvedených podmienok nespočíva len v ich formálnej deklarácii, predložení dokladov s predpísaným obsahom. Doklady musia mať povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť byť aj preukázané. Najvyšší súd Slovenskej republiky poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona o DPH). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania DPH), 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 DPH uznaný ako oprávnený“.

Najvyšší súd Slovenskej republiky sa zaoberal aj namietaným vypracovaním protokolu z daňovej kontroly po zákonnej šesťmesačnej lehote.

V zmysle § 15 ods. 16 zákona o správe daní, možno ustanovenia o prerušení konania, systematicky zaradené do prvej časti zákona o správe daní, aplikovať aj na daňovú kontrolu, a teda správca dane mohol vydať rozhodnutie o prerušení podľa § 25a ods. 1 zákona o správe daní. Z obsahu pripojených spisov je zrejmé, že daňová kontrola u žalobcu začala dňa 14.10.2010, teda mala byť ukončená dňa 14.04.2011. V čase od 09.12.2010 do 28.03.2012 bola daňová kontrola prerušená v súvislosti s medzinárodnou výmenou informácií, pričom celkovo bola daňová kontrola prerušená 1 rok 3 mesiace a 19 dní, čím sa lehota na jej vykonanie predĺžila do 02.08.2012. Protokol o výsledku zistenia z daňovej kontroly bol prerokovaný dňa 27.06.2012, ktorým dňom bola kontrola ukončená. Nakoľko lehoty počas prerušenia daňovej kontroly neplynú, protokol bol nepochybne prerokovaný v rámci základnej zákonnej lehoty na jej vykonanie.

Za týchto skutkových okolností napadnuté rozhodnutie žalovaného je i podľa názoru odvolacieho súdu vydané na základe riadne a dostatočne zisteného skutkového stavu, pričom nakoľko odvolacie námietky žalobcu (totožné ako vznesené pred súdom prvého stupňa) neboli spôsobilé spochybniť jeho správnosť, bolo potrebné napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť.

Záverom Najvyšší súd Slovenskej republiky poukazuje, že neušla jeho pozornosti písarska chyba v záhlaví napadnutého rozsudku, a to konkrétne v označení napadnutého rozhodnutia žalovaného. Túto vadu bude potrebné odstrániť postupom podľa § 164 O. s. p.

O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1 O. s. p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p. a § 250k ods. 1 O. s. p. tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal, keďže žalobca v odvolacom konaní úspešný nebol a žalovanému v takomto konaní náhrada trov neprináleží.

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 v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.