

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	8Sžf/136/2013
Identifikačné číslo spisu:	8012200145
Dátum vydania rozhodnutia:	29.01.2015
Meno a priezvisko:	Mgr. Peter Melicher
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:8012200145.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členov senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD., v právnej veci žalobcu: MM DUO s.r.o., IČO: 36 499 170, so sídlom Partizánska 4, Bardejov, zastúpený advokátom JUDr. Ladislavom Lukáčom, AK so sídlom Hlavná 19, Prešova, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/19052-127060/2011/990813-r zo dňa 30. novembra 2011, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/22/2012-40 zo dňa 27. septembra 2013, jednomyseľne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/22/2012-40 zo dňa 27. septembra 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

Krajský súd v Žiline napadnutým rozsudkom zamietol žalobu žalobcu, ktorou žiadal súd o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/19052-127060/2011/990813-r zo dňa 30. novembra 2011, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bardejov č. 700/230/33637/2011/Pav z 22.08.2011, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod. 1. zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní znížil nadmerný odpočet DPH za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2009 zo sumy 17 608,77 Euro na sumu 5470,57 Euro.

V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že uskutočnenie zdaniteľného plnenia je základnou hmotnoprávnou podmienkou, ktorá musí byť spolu s ďalšími podmienkami upravenými zákonom č. 222/2004 Z. z. pre vznik nároku na odpočet dane splnená a pri jeho uplatnení aj preukázaná s odkazom na ust. § 19 ods. 2, 49 ods. 1 a 2 a § 51 ods. 1 písm. a/ a ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH.

Ďalej poukázal na ust. § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní, ktorý upravuje, že daňový subjekt preukazuje na skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dani 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. Toto ustanovenie zakotvuje, že dôkazné bremeno je na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý je povinný preukázať, že si nárok uplatňuje oprávnené 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. Nie je povinnosťou daňových orgánov vyhľadávať za daňový subjekt - žalobcu dôkazy preukazujúce jeho oprávnenie na odpočet dane, ale naopak bolo povinnosťou žalobcu ako daňového subjektu, predložiť relevantné dôkazy, ktorými by spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti preukázal, že si odpočet dane v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil oprávnené. Nepostačuje iba predloženie faktúry, platiteľ dane musí preukázať, že zdaniteľný obchod bol aj reálne uskutočnený.

Podľa krajského súdu žalobca ako daňový subjekt, ktorý si uplatnil odpočet DPH neunesol dôkazné bremeno, keď jednoznačným a vierohodným spôsobom nepreukázal uskutočnenie zdaniteľného obchodu - dodanie stavebných prác spoločnosťami FIRST, s.r.o. Košice a CASSOVIA REAL, s.r.o. Košice tak, ako to upravuje § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., pričom námietky uvedené v žalobe krajský súd vyhodnotil ako nedôvodné a účelové. Stotožnil sa s názorom žalovaného, že pokiaľ deklarovanie dodávateľa preverované stavebné práce neuskutočnili a nedodali ich spoločnosti OTEFAN, s.r.o. Bardejov je logické, že ani spoločnosť OTEFAN, s.r.o. Bardejov nemohla tieto služby dodať žalobcovi, a teda pri týchto službách nevznikla daňová povinnosť, a ani žalobcovi právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, pričom žiadne iné dôkazy o dodaní služieb spoločnosťami FIRST, s.r.o. Košice a CASSOVIA REAL, s.r.o. Košice neboli v priebehu daňovej kontroly žalobcom predložené. Krajský súd nepovažoval taktiež za dôvodnú ani jeho námietku, že ukončenie daňovej kontroly v spoločnosti OTEFAN, s.r.o. Bardejov nebolo v súlade so zákonom. Protokol o výkone kontroly u tohto dodávateľa žalobcu totižto nebol jediným dôkazným prostriedkom, na základe ktorého vydal správca dane rozhodnutie o znížení nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie III. štvrt'rok 2009, ale vychádzal aj z ďalších zistení, na základe ktorých správne žalovaný a správca dane dospel k záveru, že žalobca nepreukázal uskutočnenie zdaniteľných obchodov - dodanie stavebných prác, preto mu nemohlo vzniknúť právo na odpočítanie dane.

O náhrade trov konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. Žalobca nebol v konaní úspešný, žalovaný nemá zo zákona právo na náhradu trov konania, preto súd účastníkom náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podal včas odvolanie žalobca a navrhol napadnutý rozsudok zrušiť a vec vrátiť na ďalšie konanie. Rozsudok súdu prvého stupňa považujeme za nesprávny, nemajúci oporu vo vykonanom dokazovaní. Prvostupňový súd dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnemu právnenému záveru a nesprávne právne vec posúdil.

Podľa žalobcu základným a rozhodujúcim argumentom jeho žaloby je to, že stavebné práce pre neho vykonávala spoločnosť OTEFAN, s.r.o. ako generálny dodávateľ stavby. Týmto generálnym dodávateľom stavby boli všetky objednané práce vykonané a odovzdané našej spoločnosti. Práce boli vykonané podľa riadnej stavebnej, resp. projektovej dokumentácie. Všetky práce boli reálne vykonané a stavba ukončená.

Podľa jeho názoru, ak daňový úrad neuznal niektoré faktúry spoločnosti OTEFAN, s.r.o. pre našu spoločnosť to podľa nás nie je právne relevantné. Pre nás totiž nie je právne významné, akým spôsobom zabezpečovala spoločnosť OTEFAN, s.r.o. stavebné práce, resp. zmluvný záväzok. Pre nás významné je to, že sme so spoločnosťou OTEFAN, s.r.o. mali uzavretú zmluvu o dielo, že dielo bolo v celom rozsahu vykonané a boli splnené zmluvné podmienky a reálne vykonané stavebné práce spolu s dodávkou materiálu.

Napokon sám žalovaný - správca dane nespochybňoval, že stavebné práce boli vykonané (priznal nárok z dodaného materiálu, budova stojí, a teda ju niekto naozaj musel postaviť). Podľa neho však neboli vykonané stavebné práce tak, ako to deklaroval kontrolovaný daňový subjekt - OTEFAN, s.r.o. predloženými dokladmi, lebo podľa správcu dane neboli vykonané tými subjektmi - subdodávateľmi, ktorí boli uvedení v predložených dokladoch. Dôkaz o tom, že spoločnosti FIRST, s.r.o. Košice a CASSOVIA REAL, s.r.o. Košice ako subdodávateľia stavebné práce pre OTEFAN, s.r.o. neuskutočnili, vidí v tom, že štatutárni zástupcovia týchto spoločností to popreli.

Podľa jeho názoru to, že zástupcovia spoločností subdodávateľov popreli vykonanie prác, môže mať

viacero dôvodov: napríklad nepriznanie zdaniteľného príjmu a podobne. Preto toto ich stanovisko podľa jeho názoru nie je dôkazom toho, že tieto spoločnosti pre OTEFAN, s.r.o. nevykonali predmetné práce. Tvrdí, že v každom prípade OTEFAN, s.r.o. pre žalobcu vykonala práce tak, ako to bolo uvedené v zmluve. Súhlasí s tým tvrdením správcu dane a žalovaného, že budova stojí, a preto musel byť na jej výstavbu zakúpený stavebný materiál a musel ju niekto aj postaviť. Stavebné práce sa predsa nemohli urobiť samé. Tvrdí, že pre nich tieto stavebné práce urobila spoločnosť OTEFAN, s.r.o. a žalobca jej za vykonanie týchto prác riadne zaplatil.

Žalobca nemôže zodpovedať za to, či subdodávatelia spoločnosti OTEFAN, s.r.o. vykonali prácu legálnym spôsobom, resp. ju nepriznali ako zdaniteľný príjem. Žalobca nemohol mať ani vedomosť o tom, kto vykonával subdodávateľské stavebné práce pre OTEFAN, s.r.o., v akom rozsahu, či išlo o platiteľov DPH alebo nie, či konali v súlade alebo v rozpore so zákonom.

Za rozhodujúce žalobca považuje to, že k reálnemu zdaniteľnému plneniu medzi spoločnosťami OTEFAN, s.r.o. a našou spoločnosťou MM DUO, s.r.o. došlo. Ak tvrdí správca dane, že práce nevykonali spoločnosti FIRST, s.r.o. a CASSOVIA REAL, s.r.o. v subdodávke pre spoločnosť OTEFAN, s.r.o., musela tieto práce ako generálny dodávateľ stavby vykonať spoločnosť OTEFAN, s.r.o., lebo boli reálne urobené v zmysle projektovej dokumentácie a zmluvy a boli aj riadne odovzdané. Jednoducho sa práce nemohli vykonať samé.

Navrhol napadnutý rozsudok zmeniť, žalobe v celom rozsahu vyhovieť a zároveň si uplatnil aj náhradu trov konania, ktoré pozostávajú zo zaplatených súdnych a z trov právneho zastúpenia spolu vo výške 790,62 Eur, podľa pripojenej špecifikácie.

Vo veci sa vyjadril k odvolaniu svojim podaním z 28.11.2013 žalovaný, ktorý navrhol napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť. Uviedol, že sa s rozhodnutím súdu vo veci plne stotožňuje a považuje ho za vecne správny. Všetky námietky odvolateľa, tak ako ich uviedol v odvolaní, považuje za nedôvodné.

Poukázal na to, že žalobca neustále ako rozhodujúce skutočnosti preferuje iba tvrdenia o reálnom vykonaní stavebných prác, čím v odvolaní podľa neho významne argumentuje, čo však podľa jeho názoru nie je účinná obrana žalobcu. Žalobca dáva takto totiž do popredia iba ekonomický význam stavby z pohľadu zmluvných dodávateľsko - odberateľských vzťahov, čo je však na posúdenie konkrétneho deklarovaného zdaniteľného obchodu z hľadiska ním uplatneného práva na odpočítanie dane nepostačujúce. V žiadnom prípade týmito argumentmi odvolateľ nepreukázal splnenie zákonných podmienok na uznanie uplatneného práva. Týmito argumentmi nepreukazuje to, že zdaniteľné obchody - dodanie stavebných prác spoločnosťou OTEFAN, s.r.o., sa reálne aj touto spoločnosťou uskutočnili. Správca dane na základe vyhodnotenia všetkých zhromaždených dôkazných prostriedkov (nielen vyjadrení štatutárnych zástupcov subdodávateľských spoločností) v zmysle zásady uvedenej v § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov oprávnene neuznal žalobcovi uplatnené právo na odpočítanie dane zo sporných faktúr. Úvahy žalobcu o tom, prečo subdodávatelia tvrdili, že práce nevykonali, boli pre posúdenie veci bezvýznamné. Podľa žalovaného je protirečivý aj „logický“ záver žalobcu, že keď stavba reálne stojí a subdodávatelia popreli vykonanie prác, práce musela vykonať spoločnosť priameho dodávateľa, ktorý práce pre žalobcu fakturoval. Preukázaný nebol ani tento „logický“ záver, pretože sám konateľ spoločnosti OTEFAN, s.r.o. označil subdodávateľov za tých, ktorí stavebné práce realizovali.

V ostatnom žalovaný poukázal na jeho vyjadrenie k žalobe č. 1020505/1/904719/2012 zo dňa 16.4.2012 a na odôvodnenia napadnutého rozhodnutia žalovaného a správcu dane, so závermi ktorých sa krajský súd v rozsudku vecne stotožnil, a preto z uvedených dôvodov navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/22/2012-40 zo dňa 27.09.2013 potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní, bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.) a po tom, ako bolo oznámené verejné vyhlásenie rozhodnutia na úradnej tabuli najvyššieho súdu a na jeho internetovej stránke www.nsud.sk, najmenej päť dní vopred, rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť

rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy (§ 244 ods. 1 O.s.p.).

Súd v intenciách § 244 ods. 1 O.s.p. preskúmava aj zákonnosť postupu správneho orgánu, ktorým sa vo všeobecnosti rozumie aktívna činnosť správneho orgánu podľa procesných a hmotnoprávných noriem, ktorou realizuje právomoc stanovenú zákonmi.

Zákon č. 511/1992 Zb. v ustanovení § 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.

Zásada zákonnosti daňového konania vyplýva z ústavného princípu zákonnosti ukladania daní, ktorý je vyjadrený v čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Keďže daňové konanie, pre ktoré je zákonom ustanovené, že účastník konania sa proti určaniu dane správcom dane môže odvolať, končí až vydaním rozhodnutia odvolacieho daňového orgánu, je zásadou zákonnosti viazaný v konaní o odvolaní aj odvolací daňový orgán. Z dikcie ustanovenia upravujúceho zásadu zákonnosti teda vyplýva, že daňové orgány v daňovom konaní nemôžu chrániť len fiškálne záujmy štátu ako prioritné, ale sú súčasne povinné zachovávať práva a oprávnené záujmy daňových subjektov. To znamená, že zásada zákonnosti daňového konania predstavuje významnú garanciu právnej istoty daňových subjektov.

Skutočnosť, že daňové orgány majú povinnosť dbať na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ďalších osôb, nie je v žiadnom rozpore s ich povinnosťou chrániť záujmy štátu. Vo vzťahu k zachovávaniu práv a právom chránených záujmov daňových subjektov je síce záujem štátu nadradený, avšak nemôže to byť v zmysle toho, aby sa výnos daní ako príjmov rozpočtu dosiahol na úkor nedodržania práva. Daňové orgány môžu aplikovať pri vyrubení daní iba právne prostriedky, ktoré priamo ustanovuje zákon, alebo ktoré uplatnia daňové orgány v rámci svojho oprávnenia vyplývajúceho zo zákona. Povinnosťou daňových orgánov v daňovom konaní je teda dodržiavať všeobecne záväzné právne predpisy (a to hmotnoprávne ako aj procesné), ktoré sú podľa § 1 zákona č. 1/1993 Z. z. o Zbierke zákonov Slovenskej republiky zverejnené v Zbierke zákonov.

Podľa § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., 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 č. 511/1992 Zb., 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.

Z ustanovení § 29 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., vyplýva, že dokazovanie vedie správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb., 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 č. 511/1992 Zb., 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 § 48 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., odvolací orgán preskúma odvolaním napadnuté rozhodnutie vždy v rozsahu požadovanom v odvolaní. Ak vyjdú pri preskúmaní najavo skutkové, či právne okolnosti odvolávajúcim sa neuplatnené, ktoré majú podstatný vplyv na výrok rozhodnutia, možno na ne pri rozhodovaní prihliadnuť.

Podľa § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. 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 dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,

b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,

c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,

d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

Podľa § 71 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení platnom do 31.12.2009 faktúra musí obsahovať

a) meno a adresu sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, a jeho identifikačné číslo pre daň,

b) meno a adresu sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne alebo bydliska príjemcu tovaru alebo služby a jeho identifikačné číslo pre daň, ak mu je pridelené,

c) poradové číslo faktúry,

d) 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,

e) dátum vyhotovenia faktúry,

f) množstvo a druh dodaného tovaru alebo rozsah a druh dodanej služby,

g) základ dane, jednotkovú cenu bez dane a zľavy a rabaty, ak nie sú obsiahnuté v jednotkovej cene,

h) sadzbu dane alebo údaj o oslobodení od dane,

i) výšku dane spolu v eurách.

Podľa § 219 ods. 1 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 (§ 219 ods. 2 O.s.p.).

Najvyšší súd z obsahu predloženého súdneho a administratívneho spisu zistil skutkový stav tak, ako je podrobne popísaný v rozsudku krajského súdu, preto skutočnosti účastníkom známe nebude nadbytočne opakovať, s jeho odôvodnením, ktoré považuje za úplné, vyčerpávajúce a dostatočne výstižné sa stotožňuje v celom rozsahu, a len na doplnenie a zdôraznenie správnosti dodáva:

Predmetom tohto konania bolo rozhodnutie žalovaného č. I/225/19052-127060/2011/990813-r zo dňa 30.11.2011, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bardejov č. 700/230/33637/2011/Pav z 22.08.2011, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod. 1. zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní znížil nadmerný odpočet DPH za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2009 zo sumy 17 608,77 Euro na sumu 5470,57 Euro..

Podľa § 49 ods. 1 v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a/ a § 71 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) právo na odpočítanie dane z tovarov a služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tejto službe (tovare) vznikla daňová povinnosť, pričom daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby (tovaru). To znamená, že právo na odpočítanie dane si môže daňový subjekt uplatniť v tom prípade, ak preukáže, že došlo k reálnemu dodaniu zdaniteľného obchodu od dodávateľa uvedeného na faktúre a tento zdaniteľný obchod použije na účely svojho podnikania ako platiteľ a bola vystavená faktúra podľa § 71 ods. 2 zákona o DPH.

V uvedenom prípade správca dane správne vyhodnotil obchodný prípad v tom smere, že nebolo preukázanie dodanie zdaniteľné plnenia pre žalobcu spoločnosťou OTEFAN, s.r.o. tak ako to bolo uvedené v sporných faktúrach, ktoré verne nezobrazovali reálnosť uskutočnených zdaniteľných plnení pre žalobcu tak, aby si žalobca mohol z takto uhradených faktúr uplatniť nadmerný odpočet DPH.

Podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH 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. V zmysle písm. a/ citovaného ustanovenia platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku, z tovaru a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané v nadväznosti na ustanovenie § 51 citovaného zákona.

Kľúčovou právnou otázkou v tomto konaní bolo posúdenie miery zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom vyplývajúcim z § 24 ods. 1 daňového poriadku.

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 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 zaúčtovaný 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 faktú, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť 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“.

Samotná existencia faktúry vyhotovenej platiteľom dane, na ktorej je uvedená DPH, nezakladá právo na odpočítanie dane uvedenej na faktúre. Technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad znejúci na určité plnenie bez ohľadu na to, či takéto plnenie skutočne poskytnuté bolo. Splnenie formálnej stránky je jednou z podmienok, aby bolo na základe týchto dokladov uznané odpočítanie dane, ale tieto doklady musia byť odrazom reálneho plnenia.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v zhode s krajským súdom považuje ďalšie vznesené námietky žalobcu za bezpredmetné, nakoľko v danej veci nebolo žalobcom jasne preukázané, že žalobcovi skutočne sporné služby fakturované spornými faktúrami, ktoré vystavila spoločnosť OTEFAN, s.r.o., ich táto aj skutočne dodala.

Vzhľadom na uvedené, Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok ako vecne správny podľa § 219 ods. 1, 2 O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 224 ods. 1 O.s.p. a neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal.

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 opravný prostriedok nie je prípustný.