

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	6Sžf/36/2013
Identifikačné číslo spisu:	5012200496
Dátum vydania rozhodnutia:	30.04.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:5012200496.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a JUDr. Aleny Adamcovej, v právnej veci žalobcu : AL, s.r.o., Hlinická cesta 1319, Bytča, IČO : 36410438, zastúpeného JUDr. Jankou Chorvátovou, advokátkou so sídlom v Žiline, Alexandra Rudnaya 23, proti žalovanému : Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, v konaní o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1020508/1/919967/2012 z 13. apríla 2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/68/2012-31 zo 7. novembra 2012, jednomyseľne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/68/2012-31 zo 7. novembra 2012, p o t v r d z u j e .

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline (ďalej v texte rozhodnutia len ako „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020508/1/919967/2012 z 13. apríla 2012, ktorým podľa § 48 ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní a poplatkov“) potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bytča č. 691/230/26639/11/Sul z 12. decembra 2011, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) za zdaňovacie obdobie september 2009 v sume 909, 94 €.

Prvostupňový súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že po preskúmaní žaloby v rozsahu žalobných dôvodov dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná. Poukázal na to, že v rámci daňovej kontroly bol vyhotovený znalecký posudok T. č. 19-1/2001, dôvodom pre vyhotovenie ktorého bola skutočnosť, že

v účtovníctve žalobcu sa nachádzali obsahovo totožné doklady, ktoré mali byť vyhotovené elektronickou registračnou pokladnicou (ďalej len „ERP“) N., ktoré mali vo svojom účtovníctve zaúčtované viaceré daňové subjekty. Správca dane požiadal znalca, aby na základe expertízy určil, ktoré doklady sú originály, vytlačené na príslušnej ERP pokladnici a ktoré sú falzifikáty. Jednalo sa o porovnávanie originálnych dokladov z ERP, a to denných uzávierok ERP za rok 2009 a kópií dokladov z ERP zabezpečených na miestnom zisťovaní, ktoré predložil žalobca v priebehu daňovej kontroly. Znalec vo svojom znaleckom posudku určil, ktoré doklady sú pravé a ktoré sú falzifikáty s tým, že aj súd sa stotožnil s názorom, že na základe zistených znakov bolo možné konštatovať, že sporné pokladničné doklady zaúčtované v účtovníctve žalobcu v roku 2009 ako výdavkové pokladničné doklady (tam špecifikované) sú pravé, pričom u ostatných skonštatoval, že ide o falzifikáty. Uvedené vyplýva zo záveru znaleckého posudku, podľa ktorého doklady, ktoré vykazujú posun (zmenšenie medziriadkových znalostí) nemohli byť tlačené v matricovom móde, ale boli vytvorené v nejakom grafickom alebo textovom editore, resp. na ich tlač bola použitá iná ihličková (druhovo vhodná) tlačiareň. Na základe takto zisteného skutkového stavu správca dane uznal odpočet DPH iba z predložených dokladov vyhotovených ERP od dodávateľa N., ktoré boli označené ako pravé doklady a neuznal odpočet DPH z dokladov označených za falzifikáty. Vzhľadom teda k tomu, že neboli splnené podmienky na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, ktoré sú uvedené v § 49 ods. 1, resp. § 49 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 o DPH“ alebo „zák. č. 222/2004 Z. z.“), nebol uznaný nárok na nadmerný odpočet z predmetných pokladničných dokladov za obdobie september 2009, nakoľko bolo preukázané, že žalobca od dodávateľa (N. L.), nemá doklad považovaný v zmysle § 71 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z., resp. § 1 ods. 3 vyhlášky č. 55/1994 Z. z. za doklad vyhotovený dodávateľom, ktorý tovar dodal, keď predmetné doklady boli znalcom označené za falzifikáty. Z uvedeného dôvodu prvostupňový súd skonštatoval, že žalobca v predmetnom konaní pred daňovými orgánmi neunesol dôkazné bremeno, keď nepreukázal oprávnenosť nárokového odpočtu dane vierohodnými dokladmi. Súd v tejto veci poukázal na ust. § 29 ods. 1, resp. § 29 ods. 8 zák. č. 511/1992 Zb. a z týchto dôvodov sa nestotožnil s názorom žalobcu, že žalovaný porušil zásady daňového konania vyjadrené v zákone č. 511/1992 Zb.

Námietku žalobcu, že správca dane vyhotovil Dodatok č. 1 k protokolu, ktorý neprerokoval so žalobcom a neumožnil mu zákonným spôsobom vyjadriť sa, súd vyhodnotil ako nedôvodnú. Správca dane zaslal žalobcovi dňa 15. novembra 2011 výzvu č. 691/320/21792/2011/Fk na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie, ktorú žalobca prevzal dňa 16. novembra 2011. Žalobca sa k protokolu písomne vyjadril listom zo dňa 23. novembra 2011 a 28. novembra 2011. Na základe uvedeného (vyjadrenia) správca dane vyhotovil dodatok k protokolu dňa 30. novembra 2011, ktorý žalobca odmietol podpísať z dôvodu, že ho považuje za nezákonný, pretože zo strany správcu dane nebola dodržaná 8-dňová lehota. Zákon o správe daní a poplatkov č. 511/1992 Zb. neukladá správcovi dane povinnosť zaslať daňovému subjektu dodatok k protokolu, ten podľa § 15 ods. 10 sa stáva súčasťou protokolu, ktorý sa prerokuje a doručí daňovému subjektu v deň prerokovania protokolu a nemá pridelené samostatné číslo konania. Z uvedeného dôvodu správca dane postupoval pri ukončení daňovej kontroly v súlade s ust. § 15 ods. 10 a 12 zák. č. 511/1992 Zb.

K námietke žalobcu, že správca mu neumožnil, aby sa podrobnejšie oboznámil so znaleckým posudkom č. 19-1/2011 poukázal na Zápisnicu z ústneho pojednávania č. 691/320/21608/2011/Fk zo dňa 11. novembra 2011, z ktorej vyplýva, že žalobca mal možnosť uplatniť námietku, resp. vzniesť návrh na podrobnejšie oboznámenie sa so znaleckým posudkom, čo však žalobca neurobil.

Na základe uvedeného súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného je v súlade so zákonom, a preto žalobu podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

O náhrade trov konania súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že neúspešnému žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznal.

II.

Proti tomuto rozsudku prvostupňového súdu v zákonnej lehote podal odvolanie žalobca, ktoré odôvodnil skutkovými a právnymi rozpormi záverov súdu, z dôvodov uvedených v § 205 ods. 2 písm. a/, c/, d/ a f/ O.s.p. V konaní došlo k vadám uvedeným v § 221 ods. 1 O.s.p., pretože súd prvého stupňa neúplne zistil skutkový stav veci, pretože nevykonával navrhnuté dôkazy, potrebné na zistenie rozhodujúcich

skutočností, na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam a rozhodnutie súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia. Napadnutý rozsudok trpí tým nedostatkom, že v ňom prvostupňový súd nedostatočným a nepreskúmateľným spôsobom odôvodnil aj svoj právny záver. Žalobca sa pridŕžal tvrdení uvedených v samotnej žalobe, ktoré označil v celom rozsahu za odvolacie dôvody a ďalej poukázal na tvrdenia, uvedené na súdnom pojednávaní dňa 7. novembra 2012, kde súdu uviedol pochybnosť i o správnosti a zákonnosti samotného znaleckého posudku v uvedenej veci, v nadväznosti na spôsob oboznámenia s jeho obsahom samotného daňového subjektu, ktorý prišiel na ústne pojednávanie, tam mu bol tento jediný a zásadný listinný dôkaz predložený len k nahliadnutiu a súd sa teda vysporiadal s takýmto spôsobom oboznámenia sa s listinným dôkazom tak, že konštatoval nečinnosť a mlčanie kontrolovaného daňového subjektu.

Žalobca trval na dôvodoch odvolania tak, ako boli špecifikované v samotnej žalobe, ktorá bola napadnutým rozsudkom zamietnutá v celom rozsahu. Prvostupňový súd nezistil dostatočne skutočný stav veci a vykonal jednostranné dokazovanie v intenciách vyjadrenia žalovaného správneho orgánu a ním vedeného daňového konania a jemu predchádzajúcej daňovej kontroly, čím porušil ustanovenia o zásadách daňového konania v § 2 v spojení s § 29 ods. 2, 4 zákona č. 511/1992 Zb. Žalobca naďalej tvrdil, že od dodávateľa N., X. nakupoval tovar, ktorý aj preukázateľne nadobudol, čo preukázal predloženými dokladmi. Žalobca o spornom tovare viedol riadne účtovné doklady, pričom zdôraznil, že nákup materiálu realizoval platbou v hotovosti, čo preukázal pokladničnými dokladmi a tržba mala byť zaevidovaná dodávateľom materiálu prostredníctvom elektronickej registračnej pokladnice. To, že dodávateľ poprel dodanie tovaru len preto, že on zanedbal plnenie si svojich daňových povinností predsa nesmie byť na ťarchu žalobcu a dotknutého daňového subjektu. Nie je pravda, že dodávateľ N. mu sporný tovar nedodal a skutočnosť, že nezaúčtoval účtovné doklady, nie je chybou žalobcu a nie je ani jeho zákonnou povinnosťou overovať túto skutočnosť.

Podľa žalobcu bolo vykonané nedostatočné zisťovanie ohľadne jednotlivých druhov a množstva predaných materiálov. Neboli vykonané všetky navrhované dôkazné prostriedky, súd prvého stupňa sa rovnako, ako žalovaný správny orgán nezaoberal celým obsahom odvolania a v ňom uvádzaných a preukázateľných tvrdení žalobcu. V tomto celom bol teda daný nezákonný postup súdu prvého stupňa z hľadiska nesprávnej aplikácie noriem hmotného práva v uvedenej veci. Nezákonnosť napadnutého rozsudku bola daná i v tom, že sa Krajský súd v Žiline uspokojil s púhym konštatovaním zákonnosti priebehu dokazovania u správcu dane a žalovaného správneho orgánu a nevysporiadal sa s procesnými výhradami proti postupu žalobcu počas celého priebehu konania, najmä v jeho závere ukončenia daňovej kontroly; rovnako aj s poukazom na súdne pojednávanie a v ňom tvrdené skutočnosti tieto nijako v napadnutom rozsudku neriešil a sústredil sa len na listinný dôkaz vykonaný znaleckým posudkom a na nečinnosť a nezhovorčivosť samotného daňového subjektu v uvedenej veci, ktorá mu má byť na jeho ťarchu a pre tak správny orgán ako i súd je znakom súhlasu, či súhlasného prejavu vôle s tým, s čím bol náhle, bez náležitej prípravy a oboznámenia sa daňový subjekt konfrontovaný. Uvedený výklad prejavu vôle daňového subjektu je v rozpore s Občianskym zákonníkom, odporuje právu vyjadriť sa ku všetkým skutočnostiam zisteným pri daňovej kontrole ako i k spôsobu ich zistenia (§ 15 ods. 4 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb.), pričom i uvedené oprávnenie kontrolovaného daňového subjektu má právo realizovať v primeranej lehote, na umožnenie ktorej je správca dane zo zákona povinný (§ 13 ods. 1 citovaného zákona). Neobstojí teda argumentácia tak súdu ako i žalovaných správnych orgánov, že bola žalobcovi ako kontrolovanému daňovému subjektu poskytnutá dostatočná, minimálne resp. spravidla 8-dňová lehota na riadne oboznámenie sa s dodatkom č. 1 k predmetnému protokolu z daňovej kontroly, ktorý je neopomenuteľným predpokladom na začatie vyrubovacieho konania a následne na dodatočné vyrubenie dane. Súd v napadnutom rozsudku úzko, bez vzájomných súvislostí vyhodnotil zhromaždené listinné dôkazy, ktoré sú obsiahnuté v daňovom spise, pretože unáhlenosť a snaha stihnúť skončenie daňovej kontroly v jednoročnej lehote na úkor jej kvality je zrejmä i z vyhodnotenia dôkazov ohľadne spornosti dodávky stavebných prác a materiálov, a teda odvolacie dôvody, ktoré z tej istej daňovej kontroly správca dane ako i odvolací orgán žalobcovi uznal (zrušil dodatočný platobný výmer a vec vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie).

Poukázal tiež na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/20/2008 a rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky č. I. ÚS 241/07-44.

Súd prvého stupňa nesprávne vec právne posúdil tým, že nepoužil správne ustanovenie právneho predpisu a nedostatočne zistil skutkový stav, súd prvého stupňa nepoužil správne a úplne všetky

ustanovenia dotknutých právnych predpisov, najmä procesné pochybenia žalovaných správnych orgánov odobril a vyvýšil nad hmotnoprávne ustanovenia zákona o DPH. Tento nesprávny výklad procesných ustanovení najmä § 2, § 15, § 13, § 29, § 30 zákona č. 511/1992 Zb. je podľa názoru žalobcu dôvodom zrušenia prvostupňového rozhodnutia. Rozhodnutiami žalovaných správnych orgánov ako i napadnutým rozsudkom bol žalobca ukrátený na svojich právach.

V napadnutom rozsudku sa súd prvého stupňa nevysporiadal so všetkými odvolacími dôvodmi žalobcu, nesprávne aplikoval zákonné princípy hodnotenia dôkazov a postupy v procese daňovej kontroly v tejto konkrétnej veci, bez opory v platnom práve a nad jeho rámec vyslovil, že zákon o správe daní neukladá správcovi dane povinnosť doručiť dodatok k protokolu o daňovej kontrole spolu s uložením primeranej lehoty na oboznámenie sa s jeho obsahom - uvedený právny záver súdu je nesprávny, nemá oporu nielen v zákone o správe daní, ale ani v analógii použitia takéhoto záveru v daňovej kontrole. Uvedený postup by znamenal riziko zneužitia práv správcom dane na úkor daňového subjektu: správca dane by tak mohol dodatočne dorábať dodatky k protokolu z daňovej kontroly bez toho, aby umožnil v primeranej lehote (§ 15, § 13 zákona č. 511/1992 Zb.); kontrolovanému subjektu sa k veci, obsiahnutej v dodatku k protokolu, náležite vyjadriť. Takýto výklad a aplikácia práva na prospech štátneho orgánu a na úkor daňového subjektu je v rozpore so zásadou zákonnosti, špecifikovanou v § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. ako i ústavnou zásadou konania štátnych orgánov jedine na základe zákona a v jeho medziach.

Z uvedených dôvodov žalobca navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší napadnuté rozhodnutia žalovaných správnych orgánov a vráti vec žalovanému správneho orgánu na ďalšie konanie a nové rozhodnutie. V uvedenom konaní si tiež uplatnil náhradu trov konania a trov právneho zastupovania, ktoré súdu vyčísli do troch dní odo dňa vyhlásenia rozsudku.

III.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení k odvolaniu uviedol, že prvostupňový súd v predmetnej veci aplikoval a vykladal ustanovenia príslušných právnych predpisov správne a dospel k správne rozhodnutiu vo veci. Keďže žalobca v odvolaní vzniesol tie isté námietky, ktoré boli predmetom žaloby a ku ktorým sa žalovaný už vyjadril v rámci písomného vyjadrenia k žalobe, navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil a žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

IV.

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.) 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 30. apríla 2014 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p.).

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.).

Odvolací súd 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 v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa a konanie im 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.

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.

Úlohou prvostupňového súdu v predmetnej veci bolo postupom podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku - upravujúcej rozhodovanie o žalobách proti rozhodnutiam a postupom správnych orgánov - na základe žaloby žalobcu preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1020508/1/919967/2012 z 13. apríla 2012, ktorým podľa § 48 ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb. potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bytča č. 691/230/26639/11/Sul z 12. decembra 2011, ktorým podľa § 44 ods.6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. bol žalobcovi vyrubený rozdiel z DPH za zdaňovacie obdobie september 2009 v sume 909, 94 €.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon č. 511/1992 Zb. obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. Právo na odpočítanie DPH si môže daňový subjekt uplatniť v tom prípade, ak preukáže, že došlo k dodaniu zdaniteľného obchodu a ten zdaniteľný obchod použil alebo použije na účely jeho podnikania ako platiteľ.

Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. 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 § 49 ods. 1 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.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ 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.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. 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.

Z podkladov súdneho spisu je zrejmé, že žalobca v rámci žaloby predovšetkým namietal, že :

- žalovaný nijako nevyhodnotil skutočnosť, že žalobca nemal vedomosť o tom, že zaúčtované daňové doklady sú falzifikátmi a že nie je daný základ na odpočítanie dane,
- nevedenie skladovej evidencie u dodávateľa nevylučuje to, že tovar bol žalobcovi dodaný a bol mu vydaný daňový doklad o ktorom žalobca ako platiteľ nevedel a vedieť nemohol, že je falzifikátom,
- nebolo mu umožnené dôsledne sa oboznámiť s obsahom znaleckého posudku, záverom ktorého sú tvrdené falzifikáty, pretože tento posudok dal žalobcovi len k nahliadnutiu na ústnom pojednávaní, pričom neumožnil žalobcovi predložiť ďalšie dôkazy,
- nebol prerokovaný dodatok k protokolu o kontrole.

Odvolacie námietky žalobcu sú v podstate totožné s námietkami odvolacími.

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov vo veci samej spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ohľadne námietok žalobcu považuje za potrebné zdôrazniť, že uplatnenie odpočtu dane z prijatých zdaniteľných obchodov je právom daňového subjektu, ktorý za týmto účelom musí splniť predpísané zákonné podmienky v zmysle ust. § 49 ods.1, 2 v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH. Správne orgány v posudzovanej veci uznali u žalobcu nárok na odpočítanie DPH iba z tých predložených dokladov vyhotovených ERP od dodávateľa N. L., ktoré znalec označil za pravé.

Dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie (§ 29 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.). Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.).

V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23. júna 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 (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. 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“.

Pri uplatnení nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, základnou povinnosťou daňového subjektu je disponovať dokladmi, ktoré preukazujú dodanie tovaru alebo služieb. Za stavu, že žalobca preukazoval nárok na odpočítanie DPH dokladmi označenými znalcom za falzifikáty, nemohol správca dane tieto doklady za účelom odpočítania DPH žalobcovi uznať. Pravosť daňových dokladov, predkladaných daňovým subjektom správcovi dane je základnou podmienkou, ktorá musí byť splnená za účelom preukázania oprávnenosti nároku na uplatnenie odpočítania dane. V prípade, že boli správcovi dane predložené nepravé doklady, aj podľa názoru odvolacieho súdu bolo posudzovanie reálnosti plnení zachytených na dokladoch označených znalcom za falzifikáty, bezpredmetné.

Pokiaľ žalobca namietal nesprávnosť procesného postupu správcu dane tým, že mu správca dane nedoručil dodatok k protokolu č. 1, odvolací súd prisvedčil žalovanému v tom, že zákon o správe daní a poplatkov neukladá správcovi dane povinnosť zaslať dodatok k protokolu daňovému subjektu. V zmysle právnej úpravy ustanovenej v § 15 ods. 10 uvedeného zákona zákonodarca predpokladá, že daňový subjekt je oprávnený sa vyjadrovať len k protokolu a nie k jeho dodatku. Skutočnosť, že k dodatku protokolu sa nemôžu vzťahovať procesné úkony podľa § 15 ods. 10 potvrdzuje aj právna úprava ustanovená v § 15 ods. 5 písm. c/ a ods. 6 písm. e/ tohto zákona, v zmysle ktorých je zákonná lehota na predloženie vyjadrenia k protokolu z daňovej kontroly poslednou lehotou, kedy daňový subjekt má právo a súčasne i povinnosť predkladať správcovi dane dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia v rámci kontroly a túto lehotu nemožno ani predĺžiť a ani odpustiť jej zmeškanie. Zo skutkových zistení vyplývajúcich z administratívneho spisu je nesporné, že správca dane doručil žalobcovi ako daňovému subjektu po ukončení daňovej kontroly protokol o daňovej kontrole, daňový subjekt - žalobca v zákonnej lehote správcovi dane predložil vyjadrenie k protokolu. Správca dane postupoval v súlade so zákonom, keď vyjadrenie daňového subjektu k protokolu vyhodnotil a zaznamenal v dodatku k protokolu, ktorý sa stal

súčasťou prerokovaného a doručeného protokolu. Vychádzajúc z obsahu dodatku k protokolu, ako aj zo znenia právnej úpravy zákona o správe daní vzťahujúcej sa k protokolu, nemožno považovať dodatok k protokolu za dôkaz, keďže z jeho obsahu jednoznačne vyplýva, že správca dane v dodatku k protokolu vyhodnocuje len skutočnosti tvrdené žalobcom v jeho vyjadrení k protokolu a uvádza svoju úvahu, ktorou tieto skutočnosti žalobcom tvrdené v jeho vyjadrení k protokolu zhodnotil. Vzhľadom k uvedenému i keď dodatok k protokolu je súčasťou protokolu, protokol v skutkových zisteniach a v ich hodnotení nenahrádza ani nedopĺňa.

Pokiaľ žalobca namietal, že mu nebola daná možnosť podrobnejšie sa oboznámiť so znaleckým posudkom, toto jeho tvrdenie je v rozpore s obsahom zápisnice z ústneho pojednávania č. j. 691/320/21608/2011/Fk z 11. novembra 2011, z obsahu ktorej jednoznačne vyplýva, že žalobca žiadne námietky voči znaleckému posudku nevzniesol.

Na základe výsledkov vykonaného dokazovania, keď správca dane aplikoval zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, možno konštatovať, že 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 č. 222/2004 Z. z.

Krajský súd sa posudzovanou vecou dôsledne zaoberal a vyvodil správne skutkové aj právne závery, ktoré náležite aj odôvodnil a s ktorými sa odvolací súd v zmysle § 219 ods. 2 O.s.p. v celom rozsahu stotožnil, vychádzajúc pritom z odvolania, ako aj z rozsahu a dôvodov podanej žaloby.

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

Vzhľadom na uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok krajského súdu podľa 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 najvyšší 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.

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 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.