

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/30/2014
Identifikačné číslo spisu:	7012200660
Dátum vydania rozhodnutia:	17.02.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:7012200660.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudcov JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Milana Moravu v právnej veci žalobcu: Jozef Domby, Vojtecha Gondu č. 201/15, Viničky, právne zastúpeného JUDr. Alicou Petrovskou Homzovou, advokátkou so sídlom Moyzesova 46, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020503/1/444666-570545/2012/4897 zo dňa 23.marca 2012, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/151/2012-74 zo dňa 24. októbra 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/151/2012-74 zo dňa 24. októbra 2013 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 Košiciach (ďalej aj „krajský súd“, príp. „prvostupňový súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia vyššie uvedeného rozhodnutia žalovaného a zrušenia prvostupňového rozhodnutia, dodatočného platobného výmeru Daňového úradu Kráľovský Chlmec (ďalej aj „správca dane“) č. 738/230/22868/1 I/Vár zo dňa 16.09.2011, ktorým správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“) nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie jún 2010 v sume 21.652,40 €.

Dôvodom dodatočného určenia vlastnej daňovej povinnosti za kontrolované zdaňovacie obdobie DPH bolo neuznanie reálneho podkladu zdaniteľného plnenia správcom dane, deklarovaného faktúrou č. 150610/J zo dňa 15.06.2010, vystavenou dodávateľom žalobcu, JOMADO, s.r.o., Streda nad

Bodrogom, za dodanie drevených kolíkov v počte 30.800 ks.

Žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 1020503/1/444666-570545/2012/4897 zo dňa 23. marca 2012, vydaným podľa § 48 ods. 5 zákona o správe daní v spojení s § 165 ods. 2 o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“), uvedené prvostupňové rozhodnutie správca dane potvrdil.

Krajský súd v medziach žaloby preskúmal napadnuté rozhodnutia a konanie, ktoré predchádzalo ich vydaniu a dospel k záveru, že rozhodnutia a postup daňových orgánov oboch stupňov sú v súlade so zákonom, pretože v dostatočnom rozsahu zistili skutkový stav a správne aplikovali príslušné zákonné ustanovenia.

Náhradu trov konania neúspešnému žalobcovi podľa § 250k ods. 1 OSP nepriznal.

Krajský súd v súvislosti s dôkaznou povinnosťou žalobcu, vyplývajúcou z ustanovení § 49 ods. 1, 2 písm. a), § 51 ods. 1, § 52 až § 54 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) v spojení s § 29 ods. 58 zákona o správe daní, skonštatoval výsledky dokazovania získané v rámci správy daní, ako i v rámci daňovej kontroly oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za kontrolované zdaňovacie obdobie.

Uviedol, že v preskúmanom prípade ide o nepriznanie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie jún 2010 v sume 21.652,40 eura z faktúry č. 150610/J z 15.06.2010 od dodávateľa JOMADO, s. r. o., Hlavná 600, Streda nad Bodrogom, ktorým fakturoval dodanie drevených kolíkov v počte 30.800 ks. V spoločnosti JOMADO, s. r. o., je spoločníkom a konateľom Mikuláš Váreha st. a jeho dcéra S. T.. K fyzickému odovzdaniu a prevzatiu tovaru došlo v skladovacích priestoroch patriacich spoločnosti DREVO SK, s. r. o., v ktorej konateľom je rovnako Mikuláš Váreha st. Pretože žalobca okrem faktúry nepredložil žiadne iné dokumenty, ktorými by preukazoval reálne uskutočnenie dodávky, kontrolná skupina vykonala dokazovanie za účelom preverenia, či deklarovaný obchod bol aj reálne uskutočnený. Takými dôkazmi boli miestne zisťovania, nahliadnutia do spisov iných daňových subjektov prepojených s J. T. a to Dombi, s. r. o., RTL-K, s. r. o., JOMADO, s. r. o.. Výsledky dokazovania, ktoré sú podrobne uvedené v oboch rozhodnutiach daňových orgánov podľa krajského súdu ukázali, že žalobca obchodoval v zdaňovacom období aj v ostatných zdaňovacích obdobiach výlučne s komoditou drevené kolíky iba so spoločnosťami personálne prepojenými s J. T. a to tak, že tovar bez toho, aby opustil skladovací priestor menil vlastníka tak, aby v zdaňovacom období mu z obchodu vznikol nadmerný odpočet. Drevené kolíky mal žalobca podľa skladovej karty, ktorú predložil pri miestnom zisťovaní J. T. st. predat' dňa 05.10.2010 do Maďarska, ale zo spisu daňového subjektu Dombi, s.r.o., kontrolná skupina zistila, že už 13.09.2010 sa v sklade v Strede nad Bodrogom žiadne drevené kolíky, ktoré by patrili žalobcovi nenachádzali. Miestnym zisťovaním v januári 2011 bolo zistených v tomto sklade cca 250.000 ks drevených kolíkov, ktoré boli označené, že patria spoločnosti Dombi, s. r. o., a miestnym zisťovaním vo februári 2011 a v tých istých priestoroch bola komodita drevené kolíky v množstve 240.200 ks označené spoločnosťou Prestíž, s. r. o., a 18.900 ks tabuľkou Mikuláš Váreha - VENIKOM. Kontrolná skupina skúmala a zisťovala pôvod drevených kolíkov a spochybnila samotnú výrobu u Mikuláša Várehu - VENIKOM, pretože nebolo preukázané, z čoho, kým a akými výrobnými prostriedkami ich vyrobil. Zo skladovacej evidencie Mikuláša Várehu - VENIKOM totiž kontrolná skupina zistila, že v januári 2010 predal všetky kolíky vyrobené v roku 2009 a teda v roku 2010 musel predávať drevené kolíky, ktoré vyrobil v roku 2010. Výdaj guľatiny však nebol zaznamenaný ani na jednej skladovacej karte, Mikuláš Váreha - VENIKOM neúčtoval o žiadnych výdavkoch, ktoré by preukazovali výrobu, nemal zamestnancov, výrobné prostriedky, fakturáciu za energie, prepravu a pod. Tieto zistenia potom aj podľa názoru súdu opodstatnene spochybnili reálne dodanie tovaru spoločnosťou JOMADO, s. r. o., žalobcovi a tým aj neuznanie uplatneného práva na odpočet dane v zmysle § 49 ods. 1, 2 zák. č. 222/2004 Z. z.

Námietka žalobcu, že pri hodnotení skutkového stavu nepostupoval správca dane a žalovaný podľa ust. § 2 a 29 nie je podľa krajského súdu dôvodná, pretože správca dane v záujme zistenia skutočného stavu

veci vykonal rozsiahle dokazovanie na objasnenie uskutočňovania obchodu s komoditou drevené kolíky, ktorej dodávka bola uskutočňovaná medzi spoločnosťami prepojenými osobou J. T. a žalobcu. Dôkazy získané z iných daňových kontrol boli použité v súlade so zákonom a vzhľadom na tok, že sa obchody uskutočňovali výlučne v reťazci týchto spoločností, ich použitie bolo aj nevyhnutné na objektívne zistenie skutkového stavu.

Napadnuté rozhodnutie žalovaného je podľa krajského súdu riadne odôvodnené a žalovaný sa s každou odvolacou námietkou vo svojom rozhodnutí podrobne vysporiadal. Námietka žalobcu, že rozhodnutie žalovaného nie je odôvodnené a že sa nezaoberal so všetkými odvolacími námietkami nie je dôvodná.

Ani tvrdenie žalobcu, že neúčtovanie režijných výdavkov žalobcom je iba porušením predpisov v účtovníctve a nie je dôkazom, že nebola vykonávaná ekonomická činnosť, nepovažoval krajský súd za právne významné, pretože záver, ku ktorému dospel žalovaný a správca dane, je správny a logický a nevychádzal iba z týchto zistení, ale z vyhodnotenia všetkých dôkazov jednotlivo a vo vzájomných súvislostiach. Tak žalovaný a správca dane postupoval aj pri hodnotení dôkazu ohľadom podnikateľskej činnosti Mikuláša Várehu - VENIKOM, u ktorého spochybnil jeho ekonomickú činnosť, a keďže menovaný bol dodávateľom spoločnosti JOMADO, s. r. o., ktorý mal predávať drevené kolíky žalobcovi, bolo spochybnené plnenie deklarované spornou faktúrou. Žalobca pochybnosť správcu dane nevyvrátil žiadnymi relevantnými dôkazmi. Počas celej daňovej kontroly bol žalobca prakticky pasívny, nereagoval na výzvy správcu dane, ani sa nezúčastňoval miestnych zisťovaní, nepredložil všetky písomnosti, ktoré od neho správca dane pri daňovej kontrole žiadal, preto správne konštatoval, že žalobca neuniesol svoje dôkazné bremeno.

Prvostupňový súd dospel k záveru, že správca dane a žalovaný rozhodli v súlade so zákonom, keď žalobcovi nepriznali nadmerný odpočet za jún 2010, na základe už vyššie uvedených skutočností a z týchto dôvodov žalobu podľa § 250j ods. 1 O. s. p. zamietol.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie z dôvodu podľa § 205 ods. 2 písm. a) a f) OSP a domáhal sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a žalobcovi prizná náhradu trov konania.

Nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku žalobca vidí v jeho nedostatočnom odôvodnení krajským súdom, ktoré považuje za nepresvedčivé, pretože neobsahuje dostatok dôvodov spoľahlivo umožňujúcich identifikovať, akými úvahami sa krajský súd riadil pri rozhodovaní vo veci samej. Podľa žalobcu krajský súd síce v odôvodnení rozsudku podrobne rozpísal právnu úpravu, vzťahujúcu sa na danú problematiku, nereagoval však na námietky a argumenty uvádzané žalobcom, a to ani na tie, ktoré majú rozhodujúci význam pre rozhodnutie veci. S ohľadom na uvedené je žalobca presvedčený, že nepreskúmateľnosť rozsudku spôsobilo, že konanie je postihnuté inou vadou, ktorá mala za následok nesprávne rozhodnutie vo veci. V súvislosti s týmto odvolacím dôvodom dal do pozornosti čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, podľa ktorých má účastník konania právo na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany. Túto skutočnosť niekoľkokrát potvrdil vo svojej rozhodovacej činnosti aj Ústavný súd Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 209/04, sp. zn. IV. ÚS 115/03. Ak súd pri odôvodňovaní rozsudku nepostupuje spôsobom, ktorý záväzne určuje § 157 ods. 2 OSP, dochádza nielen k tomu, že rozsudok je nepreskúmateľný pre nedostatok dôvodov alebo pre ich nezrozumiteľnosť (dôvod na zrušenie v odvolacom konaní), ale aj k tomu, že základné právo na súdnu ochranu nie je naplnené reálnym obsahom.

Nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom podľa žalobcu spočíva v tom, že tento právnu normu správne vyložil, ale na zistený skutkový stav ju nesprávne aplikoval.

Žalobca má za to, že krajský súd vec nesprávne právne posúdil, keď uzavrel, že si žalobca nesplnil dôkaznú povinnosť vyplývajúcu mu zo zákona o DPH poukazujúc pri tom na zistenia správcu dane vyplývajúce z miestneho šetrenia dňa 13.09.2011 v sklade v Strede nad Bodrogom, z výsledkov ktorého vyplýva, že tohto miestneho zisťovania sa žalobca ako účastník konania nemohol zúčastniť, preto má aj dôvodné pochybnosti v objektívnosti zistení zabezpečených v priebehu tohto miestneho zisťovania.

Za nesprávne právne posúdenie považuje žalobca aj záver krajského súdu, že žalobca nepreukázal správcovi dane reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia nevyužitím svojich práv a nesplnením svojej dôkaznej povinnosti. Krajský súd sa bez bližšieho a konkrétnejšieho odôvodnenia stotožnil so závermi správcu dane a žalovaného z hľadiska dostatočného množstva tovaru, výroby tovaru, ako aj suroviny na jeho výrobu.

III.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu zo dňa 19.03.2014 navrhol, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

K námietke nepreskúmateľnosti napadnutého rozsudku žalovaný poukázal na nález Ústavného súdu sp. zn. IV. ÚS 236/06, podľa ktorého 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.

Správca dane za účelom preverenia existencie, množstva a druhu drevených kolíkov, ktoré by sa mali nachádzať v skladovacích priestoroch v Strede nad Bodrogom a z dôvodu preverenia existencie jednotlivých komodít, s ktorými obchodujú spoločnosti prepojené s osobou J. T. vykonal v uvedených skladovacích priestoroch miestne zisťovania a to v dňoch 20.10.2010, 25.01.2011 a 01.02.2011. Vzhľadom k výsledkom miestneho zisťovania, v rámci ktorého nebolo jednoznačne preukázané uskladnenie drevených kolíkov, ktoré boli predmetom spornej faktúry, kontrolná skupina reálnosť dodania tovaru skúmala bez súčinnosti žalobcu a to prostredníctvom nahliadnutia do spisových zložiek daňových subjektov prepojených s osobou dodávateľa tovaru. O miestnom zisťovaní zo dňa 13.09.2010). Takýto spôsob zabezpečenia dôkazných prostriedkov umožňovalo znenie ustanovenia § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov.

Správca dane, ktorý získa oprávnené pochybnosti o tom, či predmetný tovar bol dodaný, nie je povinný dokazovať nedodanie tohto tovaru, ale dôkazné bremeno je na daňovom subjekte, ktorý je povinný preukázať uskutočnenie deklarovaného obchodu a to daňovým subjektom uvedeným na predloženej faktúre. Uskutočnenie deklarovaných obchodov je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstarat' dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného deklarovaného obchodu správcovi dane, ktorý v rámci kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane. Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane, ktoré právo je spojené s jeho dôkaznou povinnosťou. V tomto prípade, pokiaľ bola spochybnená hodnovernosť dodávateľa (Mikuláša Várehu - VENIKOM) a jeho skladovej a dokladovej evidencie, čiže dodanie drevených kolíkov, bolo v záujme žalobcu preveriť si skutočnosti ohľadom menovaného daňového subjektu.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnuté rozhodnutie krajského súdu, napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konania, ktoré predchádzali ich vydaniu, v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP); odvolanie

prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a jednomyseľne dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, 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 (§ 247 ods. 1 OSP).

Na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 OSP).

Podľa § 219 ods. 1 OSP odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2, 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.

Podľa § 250i ods. 1 OSP pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 1a písm. c) zákona o správe daní; správou daní je evidenciacia a registrácia daňových subjektov a ich vyhľadávanie, overovanie podkladov potrebných na správne a úplné zistenie dane, daňové konanie, daňová kontrola, evidovanie daní a preddavkov vrátane vysporiadania daňových preplatiek a daňových nedoplatkov, daňové exekučné konanie a ďalšie činnosti správcu dane a iných orgánov podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov.

Podľa § 2 ods. 1 zákona o správe daní v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v 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. 6 písm. d) a písm. e) zákona o správe daní kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane povinnosť predkladať účtovné a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady v písomnej forme alebo v technickej forme vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia a predkladať v priebehu daňovej kontroly všetky dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety.

Dokazovanie vedie správca dane, pričom dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 1 a ods. 2 zákona o správe daní).

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 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 § 2 ods. 1 písm. b) zákona o DPH predmetom dane je poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou.

Podľa § 19 ods. 1 vety prvej a druhej zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

Podľa § 49 ods. 1 zákona 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) zákona 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 § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“) účtovná jednotka je povinná doložiť účtovné prípady účtovnými dokladmi. Účtovanie účtovných prípadov v účtovných knihách vykoná účtovná jednotka účtovným zápisom iba na základe účtovných dokladov.

Podľa § 7 ods. 1 zákona o účtovníctve účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky.

Odvolací súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu konštatuje, že vo vzťahu k predmetu odvolacích námietok žalobcu sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti dopĺňa nasledujúce dôvody (§ 219 ods. 2 OSP):

Z obsahu administratívneho a súdneho spisu odvolací súd zistil, že odvolacie dôvody a argumentácia žalobcu, počnúc odvolaním podaným proti dodatočnému platobnému výmeru, žalobnými námietkami a odvolaním proti rozsudku krajského súdu končiac, v podstate smerujú proti spôsobu vyhodnotenia výsledkov dokazovania, predovšetkým zistení daňových orgánov vzišlých z vykonaného miestneho zisťovania v inom daňovom konaní v spoločnosti DOMBY, s.r.o., dňa 13.09.2010, formou miestneho zisťovania a použitie aj uvedených zistení v tomto konaní.

Žalobca vo vzťahu k predmetu dodaného tovaru trvá na tom, že uskutočnenie neuznaného zdaniteľného obchodu bolo preukázané z jeho strany predložením daňových dokladov. Podľa žalobcu výsledky miestneho zisťovania zo dňa 13.09.2010 správca dane vyhodnotil výlučne v neprospech žalobcu, pretože žalobca sa predmetného miestneho zisťovania nezúčastnil, keďže bolo vykonané v inom daňovom konaní.

Odvolací súd na podklade administratívneho spisu konštatuje, že žalobca okrem faktúry nepredložil žiadne iné dokumenty, ktorými by preukazoval reálne uskutočnenie dodávky. Kontrolná skupina správcu dane vykonala dokazovanie za účelom preverenia, či deklarovaný obchod bol aj reálne uskutočnený. Takými dôkazmi boli miestne zisťovania, nahliadnutia do spisov iných daňových subjektov prepojených

J. T. a to Dombi, s. r. o., RTL-K, s. r. o., JOMADO, s. r. o. Výsledky dokazovania ukázali, že žalobca obchodoval v zdaňovacom období aj v ostatných zdaňovacích obdobiach výlučne s komoditou drevené kolíky iba so spoločnosťami personálne prepojenými s J. T. a to tak, že tovar bez toho, aby opustil skladovací priestor menil vlastníka tak, aby v zdaňovacom období z obchodu vznikol nadmerný odpočet. Drevené kolíky mal žalobca podľa skladovej karty, ktorú predložil pri miestnom zisťovaní J. T. st. predat' dňa 05.10.2010 do Maďarska, ale zo spisu daňového subjektu Domby, s. r. o., kontrolná skupina zistila, že už 13.09.2010 sa v sklade v Strede nad Bodrogom žiadne drevené kolíky, ktoré by patrili žalobcovi nenachádzali. Miestnym zisťovaním v januári 2011 bolo zistených v tomto sklade cca 250.000 ks drevených kolíkov, ktoré boli označené, že patria spoločnosti Domby, s. r. o., a miestnym zisťovaním vo februári 2011 a v tých istých priestoroch bola komodita drevené kolíky v množstve 240.200 ks označené spoločnosťou Prestíž, s. r. o., a 18.900 ks tabuľkou Mikuláš Váreha - VENIKOM. Správca dane zisťoval i pôvod drevených kolíkov a spochybnil samotnú výrobu u Mikuláša Várehu - VENIKOM, pretože nebolo preukázané, z čoho, kým a akými výrobnými prostriedkami ich vyrobil. Zo skladovacej evidencie Mikuláša Várehu - VENIKOM totiž kontrolná skupina zistila, že v januári 2010 predal všetky kolíky vyrobené v roku 2009 a teda v roku 2010 musel predávať drevené kolíky, ktoré vyrobil v roku 2010. Výdaj guľatiny však nebol zaznamenaný ani na jednej skladovacej karte, Mikuláš Váreha - VENIKOM neúčtoval o žiadnych výdavkoch, ktoré by preukazovali výrobu, nemal zamestnancov, výrobné prostriedky, fakturáciu za energie, prepravu a pod. Tieto zistenia potom aj podľa názoru súdu opodstatnene spochybnili reálne dodanie tovaru spoločnosťou JOMADO, s. r. o., žalobcovi a tým aj neuznanie uplatneného práva na odpočet dane v zmysle § 49 ods. 1, 2 zák. č. 222/2004 Z. z.

Námietka žalobcu, že pri hodnotení skutkového stavu nepostupoval správca dane a žalovaný podľa ust. § 2 a 29 nie je dôvodná, pretože správca dane v záujme zistenia skutočného stavu veci vykonal rozsiahle dokazovanie na objasnenie uskutočňovania obchodu s komoditou drevené kolíky, ktorej dodávka bola uskutočňovaná medzi spoločnosťami prepojenými osobou J. T. a žalobcu. Dôkazy získané z iných daňových kontrol boli použité v súlade so zákonom a vzhľadom na to, že sa obchody uskutočňovali výlučne v reťazci týchto spoločností, ich použitie bolo aj nevyhnutné na objektívne zistenie skutkového stavu.

Napadnuté rozhodnutie žalovaného tak, ako vecne správne konštatoval i krajský súd je riadne odôvodnené a žalovaný sa s každou odvolacou námietkou vo svojom rozhodnutí podrobne vysporiadal. Námietka žalobcu, že rozhodnutie žalovaného nie je odôvodnené a že sa nezaoberal so všetkými odvolacími námietkami nie je ani podľa odvolacieho súdu preto dôvodná.

Ani tvrdenie žalobcu, že neúčtovanie režijných výdavkov žalobcom je iba porušením predpisov v účtovníctve a nie je dôkazom, že nebola vykonávaná ekonomická činnosť, nepovažuje najvyšší súd za právne významné, pretože záver, ku ktorému dospel žalovaný a správca dane, je správny a logický a nevychádzal iba z týchto zistení, ale z vyhodnotenia všetkých dôkazov jednotlivo a vo vzájomných súvislostiach. Žalobca pochybnosť správcu dane nevyvrátil žiadnymi relevantnými dôkazmi. Počas celej daňovej kontroly bol prakticky pasívny, nereagoval na výzvy správcu dane, ani sa nezúčastňoval miestnych zisťovaní, nepredložil všetky písomnosti, ktoré od neho správca dane pri daňovej kontrole žiadal, preto správne konštatoval, že žalobca neunesol svoje dôkazné bremeno.

V preskúmanej veci odvolací súd dospel k záveru, že so všetkými relevantnými námietkami žalobcu sa už žalovaný v napadnutom rozhodnutí, a krajský súd v odôvodnení rozsudku vysporiadal.

Vzhľadom na spochybnenie samotnej výroby a existencie tovaru, a teda reálnosti na všetkých stupňoch obchodného reťazca deklarovaných zdaniteľných plnení, v spojení s výsledkami miestneho zisťovania u žalobcu i v ďalších spoločnostiach v obchodnom reťazci, sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu, spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových dokladov, ako nedostatočné. Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, že sa ocitne v kolotoči fiktívnych zdaniteľných plnení,

zneužívajúcich právo poskytované zásadou neutrality DPH.

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. Správca dane je oprávnený a zároveň i povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov, samozrejme za zachovania procesných práv daňových subjektov, zisťovať a preverovať základ dane alebo iné skutočnosti pre správne určenie dane alebo nároku na uplatnené vrátenie DPH. Z uvedeného dôvodu sa pri tejto činnosti správcu dane, predchádzajúcej rozhodnutiu o uplatnenom nároku na vrátenie DPH, autoritatívnym spôsobom formou rozhodnutia uplatňuje dôsledná aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov správcou dane spolu so zásadou objektívnej pravdy vo vzťahu k potrebným zisteniam. Aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo (§ 2 ods. 3 zákona o správe daní), pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení.

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 správcou dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcim 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 § 2 ods. 3 zákona o správe daní, 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. Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobcom predložené daňové doklady a dôkazy na preukázanie sporného zdaniteľného plnenia nespĺňajú zákonné kritériá na uplatnenie nadmerného odpočtu DPH (§ 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) zákona o DPH), ako i vierohodnosti účtovnej evidencie žalobcu (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní).

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 racionálnym zhodnotením skutkového stavu vo vzťahu k vykonanému dokazovaniu a postupu prvostupňového správneho orgánu s prihliadnutím na relevantné hmotnoprávne a procesné ustanovenia daňových predpisov.

Vzhľadom na vyššie uvedené v spojení s citovanými ustanoveniami zákonov Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací po preskúmaní napadnutých rozhodnutí správneho orgánu v medziach žaloby a odvolania dospel k záveru, že námietky žalobcu vznesené v odvolaní proti prvostupňovému rozsudku nie sú dôvodné a preto rozhodol podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP v spojení s § 250ja ods. 3 druhá veta OSP tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozsudku.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa 224 ods. 1 OSP v spojení s § 250k ods. 1 OSP a § 246c OSP. Žalobca nemal úspech vo veci, preto mu súd náhradu trov odvolacieho konania 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 opravný prostriedok nie je prípustný.