



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. J. Baricovej a členiek senátu JUDr. Idy Hanzelovej a JUDr. Jarmily Urbancovej, v právnej veci žalobkyne obchodnej spoločnosti **P., s. r. o., so sídlom v L.**, zastúpenej **JUDr. J. P., advokátom so sídlom v D.**, proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Nová ulica č. 13**, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/228/11439-70633/2007/993168-r zo dňa 13. septembra 2007, na odvolanie žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Žiline, č. k. 21S/147/2007-69 zo dňa 25. novembra 2008, takto

#### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline, č. k. 21S/147/2007-69 zo dňa 25. novembra 2008 **potvrdzuje.**

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania **nepriznáva.**

#### Odôvodnenie:

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobkyne, ktorou sa domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/228/11439-70633/2007/993168-r zo dňa 13. septembra 2007. Týmto rozhodnutím žalovaný zamietol odvolanie žalobkyne proti dodatočnému platobnému výmeru Daňového úradu Ružomberok č. 661/230/15451/07/Vr-X/159 zo dňa 30. mája 2007, ktorým správca dane vyrubil žalobkyni rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) za zdaňovacie obdobie jún 2004 v sume 119.852,- Sk s odôvodnením, že neuznal žalobkyni odpočet DPH na vstupe nákladov od spoločnosti T. D., s. r. o v zdaňovacom období jún 2004 vo vzťahu k faktúre č. 040010 zo dňa 30.06.2004.

Krajský súd v Žiline posudzujúc správnosť záverov daňových orgánov pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovení § 49 ods. 1 a § 51 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) a dospel k záveru, že v daňovom konaní nebolo preukázané, že práce účtované predmetnou faktúrou spoločnosťou T. D., s.r.o. boli vykonané a preto žalobkyni nevznikol vo vzťahu k predmetnej faktúre nárok na odpočet DPH. Súčasne krajský súd nedospel k záveru, že by správne orgány prvého alebo druhého stupňa procesne pochybili a odňali žalobcovi právo klásť svedkom otázky vo vzťahu k výsluchu J. M. Výsluch svedka bol vykonaný procesne súladne so zákonom, jeho odpovede v merite veci sú jednoznačné, presné a žalobkyni bola daná možnosť klásť svedkom otázky, ktorú možnosť žalobkyňa využila prostredníctvom splnomocneného zástupcu. Preto krajský súd považoval napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa za vecne správne a žalobu preto zamietol.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 246c OSP v spojení s § 142 ods. 1 OSP tak, že žalovanému napriek jeho úspechu v konaní ich náhradu nepriznal, pretože si ich náhradu neuplatnil.

Proti tomuto rozsudku podala v zákonnej lehote odvolanie žalobkyňa žiadajúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vrátil na ďalšie konanie, pretože krajský súd nedostatočne zistil skutkový S. a pri svojom rozhodovaní vychádzal z nesprávneho právneho posúdenia veci. Žalobkyňa namietala,

že si splnila v predmetnom zdaňovacom období všetky daňové povinnosti a preto nemôže niesť právnu zodpovednosť za konateľa obchodnej spoločnosti T. D., s.r.o. a tiež nemôže niesť bremeno neuznania daňových nákladov len preto, že iný daňový subjekt si nesplnil svoje povinnosti. Poukazovala na vyhlásenie konateľa obchodnej spoločnosti T. D., s.r.o., z ktorého vyplýva, že tento má zlý zdravotný S., ale, že do roku 2005 podnikal v spoločnosti T. D., s.r.o. ako konateľ. Tiež potvrdil, že robil pomocné stavebné práce pre rôzne spoločnosti, aj pre firmu J.M. - S.E. a že len v súčasnosti už nepodniká. Žalobkyňa v konaní preukazovala výkon pomocných stavebných prác spoločnosťou T. D., s.r.o. písomnými vyhláseniami firiem, ktorým v subdodávkach realizovala práce spoločnosť T. D., s.r.o. Ďalej poukazovala na svedeckú výpoveď konateľa spoločnosti T. D., s.r.o. zo dňa 12.07.2007, kedy ozrejmil svoje rozpory vo výpovedi tým, že pri návšteve pracovníkov správcu dane v domove dôchodcov nevedel o čo sa jedná, pretože bol chorý. Žalobkyňa vytýkala správcovi dane, že vypočul konateľa spoločnosti T. D., s.r.o. J. M. ako svedka bez poučenia o jeho právach a že neupovedomil ani jeho zástupcu o skutočnosti, že ide uskutočňovať výsluch a preto namietala, že výsluch tohto svedka bol dňa 21.09.2006 vykonaný v rozpore so zákonom.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobkyne nevyjadril, odvolací návrh nepodal.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 prvá veta OSP a § 212 ods. 1 OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.supcourt.gov.sk](http://www.supcourt.gov.sk) (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobkyne nie je možné priznať úspech.

Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/228/11439-70633/2007/993168-r zo dňa 13. septembra 2007, ktorým žalovaný zamietol odvolanie žalobkyne proti dodatočnému platobnému výmeru Daňového úradu Ružomberok č. 661/230/15451/07/Vr-X/159 zo dňa 30.05.2007, ktorým správca dane vyrubil žalobkyni rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2004 v sume 119.852,- Sk.

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).

Jednou zo základných zásad daňového konania je v zmysle zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“) zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správca dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej 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. Zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti, vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

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 fiskálne záujmy štátu, zákon 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.

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

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

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

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, platiteľ môže odpočítat' od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ, s výnimkou podľa odsekov 3 a 6. Platiteľ môže odpočítat' 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 o DPH, 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.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) mal obsahu pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu za preukázané, že žalobkyňa v konaní nepredložila relevantný dôkaz o tom, že práce fakturované faktúrou č. 040010 zo dňa 30.06.2004 boli vykonané spoločnosťou T. D., s.r.o. ako subdodávateľom, čím nebola splnená podmienka pre odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH (spoločnosti T. D., s.r.o. nevznikla daňová povinnosť, pretože nedodala služby) a tiež nebola splnená podmienka podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH (fakturovaná DPH nebola uplatnená platiteľom za dodané služby).

Uskutočnenie zdaniteľného plnenia je základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane. V prípade, ak zdaniteľné plnenie podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry, ako aj preukazovanie zaplatenia týchto súm, nie sú predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarca požaduje (pre ľahkú zneužitelnosť), aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre.

Najvyšší súd sa preto stotožnil s názorom krajského súdu ako aj žalovaného, že žalobkyňa v konaní nepreukázala, že vecné plnenia fakturované vyššie označenými faktúrami boli vykonané spoločnosťou T. D., s.r.o. ako subdodávateľom. Žalobkyňa v konaní okrem vyššie označenej faktúry nepredložila žiadne iné dôkazy o tvrdených skutočnostiach (napr. odovzdávací a preberací protokol, doklady o vykonaných odborných skúškach), taktiež nedostatočne identifikovala osoby, ktoré mali jednať so zástupcami spoločnosti T. D., s. r. o. a kontrolovať rozsah a kvalitu prác vykonaných v súlade so zmluvou o dielo zo dňa 24.05.2004 a teda, že práce boli skutočne realizované prostredníctvom spoločnosti T. D., s.r.o. Žalobkyňa tak v konaní neunesla dôkazné bremeno v zmysle § 29 ods. 8 zákona o správe daní.

Pokiaľ žalobkyňa v odvolaní namietala nedostatočne zistený skutkový S. krajským súdom, najvyšší súd k tejto námietke dáva žalobkyni do pozornosti, že v konaniach o žalobách (§ 247 a nasl. OSP) súd zásadne skúma predovšetkým dôvodnosť žaloby, pričom pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový S., ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 veta prvá OSP). Preto v správnom súdnictve súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 veta druhá OSP). Za nevyhnutné dôkazy treba považovať tie, ktorých vykonanie slúži účelu

správneho súdnictva, ktorý je stanovený v § 244. Je tomu tak preto, že úlohou súdu v správnom súdnictve nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového S., ale len preskúmať „zákonnosť“ ich rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy. Správny súd „nie je súdom skutkovým“, ale je súdom, ktorý (s výnimkou vecí v tzv. plnej jurisdikcii - § 250i ods. 2 OSP) posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy.

Najvyšší súd si nemohol osvojiť ani argumentáciu žalobkyne, že svedok M. nebol pred výsluchom riadne poučený. Zo zápisnice zo dňa 02.10.2006 mal naopak odvolací súd za preukázané, že tento svedok bol poučený o svojich právach riadne, čo potvrdil aj svojim podpisom, pričom pri výsluchu bola prítomná aj splnomocnená zástupkyňa žalobkyne Ing. Z. K. Taktiež bol tento svedok riadne poučený o svojich právach aj pri opakovanom výsluchu dňa 12.07.2007, čo potvrdil aj svojim podpisom do zápisnice o vypočutí, pričom tiež pri tomto opakovanom výsluchu bola prítomná aj splnomocnená zástupkyňa žalobkyne Ing. K.. Tento svedok poprel, že by predmetná faktúra bola vystavená spoločnosťou T. D., s.r.o. a že by bola podpísaná ním ako konateľom tejto spoločnosti.

Najvyšší súd v konaní žalovaného správneho orgánu teda nezistil ani takú vadu, ktorá mohla mať vplyv na zákonosť napadnutého správneho rozhodnutia (§ 250j ods. 3 OSP), v dôsledku čoho nemožno konštatovať, že napadnuté rozhodnutie správneho orgánu, alebo jeho postup nie je v súlade so zákonom. Nepochybil preto krajský súd, ak žalobu zamietol.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobkyne uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci a preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 OSP potvrdil stotožniac sa v zásade aj s dôvodmi jeho rozhodnutia (§ 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), nakoľko pri nedostatku žalobných dôvodov pre zrušenie napadnutého rozhodnutia nezistil ani okolnosti, ku ktorým by musel prihliadať z úradnej povinnosti.

O náhrade trov odvolacieho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP, nakoľko žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha.

**P o u ě n i e : Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné.**

V Bratislave 20. apríla 2010

**JUDr. J. Baricová, v. r.**  
**predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Slezáková