

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	2Sžf/52/2012
Identifikačné číslo spisu:	5009200701
Dátum vydania rozhodnutia:	19.06.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Alena Poláčková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:5009200701.2

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Kováčovej a JUDr. Jozefa Milučkého v právnej veci žalobcu: M. X., nar. XX.XX.XXXX, bytom U. O. XXX/XX, Ružomberok, zastúpeného: advokátom Mgr. Marošom Uhaľom, advokátska kancelária UHAĽ s r.o., so sídlom Nám. SNP 6/11, Zvolen, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia právneho predchodcu žalovaného bývalého Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, č. I/228/8240-50771/2009/993169-r z 5. mája 2009, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/64/2009-175 z 22. mája 2012, v spojení s opravným uznesením č. k. 20S/64/2009-192 z 19. júna 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/64/2009-175 z 22. mája 2012, v spojení s opravným uznesením č. k. 20S/64/2009-192 z 19. júna 2012
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 rozsudkom č. k. 20S/64/2009-175 z 22. mája 2012, zamietol podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/228/8240-50771/2009/993169-r z 5. mája 2009, ktorým bol potvrdený dodatočný platobný výmer Daňového úradu Ružomberok č. 661/230/25970/2008/Ros-X/282 zo dňa 7. augusta 2008, ktorým správca dane na základe výsledkov daňovej kontroly vyrubil žalobcovi 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“) rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2005 v sume 477 180 Sk. Správca dane v rámci daňovej kontroly zistil u žalobcu porušenie § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), tým že si odpočítal daň z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) z faktúr vystavených dodávateľmi SELICO SLOVAKIA, s.r.o., Modrý Kameň a Seliko Trade, a.s., Krupina, pričom nebolo preukázané, že osoby, ktoré vystavili

faktúry, tovar žalobcovi dodali. Prvostupňový správny orgán vykonal rozsiahle dokazovanie, okrem iného aj formou dožiadania príslušných daňových úradov spravujúcich tak daňové subjekty vyššie uvedených dodávateľov žalobcu ako i odberateľa žalobcu, spoločnosti HARIS s.r.o. Zvolen. V rámci preverovania skutočností rozhodujúcich pre správne určenie kontrolovanej daňovej povinnosti bola preverovaná preprava dodávaného tovaru, jeho vyskladnenie, platby za predmetný tovar, a to v smere dodania tovaru žalobcovi ako i predaja od žalobcu jeho odberateľovi. Uvedeným dokazovaním v rámci daňovej kontroly vyšlo najavo, že sa žalobcom deklarované zdaniteľné plnenia neuskutočnili a taktiež, že tovar nedodali osoby, ktoré vystavili faktúry.

Z odôvodnenia rozsudku krajského súdu vyplýva, že Krajský súd v Žiline už rozsudkom č. k. 20S/64/2009-116 zo dňa 22. marca 2012 žalobu zamietol. Na odvolanie žalobcu proti tomuto rozsudku vo veci rozhodoval Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) ako odvolací súd, ktorý uznesením č. k. 2 Sžf/28/2011 zo dňa 25. januára 2012 rozsudok Krajského súdu v Žiline zrušil a vec mu vrátil na nové konanie. V odôvodnení uviedol, že krajský súd rozhodol bez toho, aby sa zaoberal všetkými podkladmi, na základe ktorých bolo vydané napadnuté rozhodnutie. Bez úplnej spisovej dokumentácie, z ktorej bude tiež zistiteľná aj miera a spôsob oboznámenia žalobcu s podkladmi rozhodnutia nie je možné posúdiť ani vecnú stránku rozhodnutia (skutkovú a právnu). Odvolací súd sa preto v danom štádiu konania vecnou stránkou sporu ani nezaoberal.

Krajský súd po vrátení veci vyžiadal od žalovaného časti správneho spisu, ktoré sa nenachádzali v pôvodne predložennom správnom spise v zmysle intencií uznesenia najvyššieho súdu. Žalovaný tieto listiny krajskému súdu predložil, a to výzvu na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie zo dňa 2. júna 2008, písomné vyjadrenie k protokolu zo dňa 15. júla 2008, dodatok č. 1 k protokolu zo dňa 21. júla 2008 a úradný záznam zo dňa 31. júla 2008.

Následne krajský súd opätovne preskúmal napadnuté rozhodnutie, ako i postup, ktorý predchádzal jeho vydaniu podľa § 247 a nasl. OSP v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe podľa § 249 ods. 2 OSP, pričom dospel k záveru, že rozhodnutie žalovaného je v súlade so zákonom.

Zo zápisnice o ústnom pojednávaní pred Daňovým úradom Krupina ako dožiadaným orgánom zo dňa 18. októbra 2007 krajský súd zistil, že bol vypočutý ako svedok Ing. J. D. ako štatutárny orgán firmy Seliko Trade, a.s. Krupina. Na otázku od koho a kto prevzal tovar od spoločnosti Seliko Trade, a.s. Krupina podľa jednotlivých faktúr, ktorými bol tovar fakturovaný žalobcovi tento uviedol, že osobu, ktorá tovar odovzdala a osobu, ktorá tovar prevzala nevie presne špecifikovať, ale podľa jeho vedomostí ho preberal klient, ktorému predával p. X., a to na základe dispozície od p. X.. Tovar bol predaný spoločnosti Kavuliak, ale spoločnosť Kavuliak si tovar neodviezla. Preprava sa neuskutočňovala so spoločnosťou Kavuliak.

Zo zápisnice o ústnom pojednávaní z Daňového úradu Krupina zo dňa 15. apríla 2008 bolo zistené, že bol vypočutý konateľ spoločnosti Seliko Trade, a.s. Krupina Z. S., ktorý uviedol, že podľa kúpnej zmluvy s p. X. prechádzalo vlastníctvo tovaru na kupujúceho buď vystavením faktúry alebo potvrdením dodacieho listu. Nebolo podmienkou zo strany Seliko Trade, a.s. Krupina, aby si p. X. okamžite tovar odviezol. V niektorých prípadoch dával dispozíciu na prevzatie tovaru ďalším zákazníkom. K uskutočneniu zdaniteľného plnenia došlo prevzatím tovaru kupujúcim, čoho dôkazom je riadne potvrdený dodací list.

Z priebežného výsledku zisťovania Daňového úradu Zvolen zo dňa 14. novembra 2007 bolo zistené, že daňový subjekt Harris, a.s. Zvolen dostával tovar priamo zo Seliko Trade, a.s. Krupina, pričom preprava nebola uskutočňovaná dodávateľmi Harris, a.s. Zvolen. Preprava tovarov nebola preukázaná dokladmi, v účtovníctve daňového subjektu Harris, a.s. Zvolen sa nenachádzali žiadne doklady o preprave. Tovar nebol prijímaný na sklad, v roku 2005 nemali žiadne skladové, ani obchodné priestory, ani žiadnych zamestnancov.

V zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 7. septembra 2007 daňový subjekt M. X. uviedol, že jeho hlavná činnosť v roku 2005 bolo sprostredkovanie obchodu a služieb, konkrétne nákup a predaj nealkoholických a alkoholických nápojov. Nakupoval tovar od spoločnosti Harris, a.s. Zvolen. Tovar bol skladovaný v Ružomberku, tovar od dodávateľa preberal p. U. N.. Prevoz tovaru zo skladu v Ružomberku zabezpečila spoločnosť Harris, a.s. Zvolen. Spoločnosť Seliko Slovakia, s.r.o. Krupina si zabezpečila odvoz tovaru. Prepravu dodávky od dodávateľov mala uskutočňovať spoločnosť Harris, a.s. Zvolen. Po nahliadnutí do faktúr však uviedol, že si obrátil odberateľa a dodávateľa pre odstup času. Ďalej spresnil, že od dodávateľa tovar prevzal on a za odberateľa tovar prevzala firma Harris, a.s.

Zvolen. Nemyslel však prevzatie vo forme fyzického, prevzal ho on vo forme fakturačnej.

Kúpnu zmluvou z 3. januára 2005 spoločnosť Seliko Trade, a.s. Krupina ako predávajúci uzavrela so M. X. ako kupujúcim kúpnu zmluvu, na základe ktorej sa zaviazala kupujúcemu dodávať a kupujúci sa zaviazal od nej odoberať tovar objednaný kupujúcim podľa ponukového listu predávajúceho. Miestom dodania tovaru sa rozumie prevádzka kupujúceho na území SR uvedená v objednávke, ak nebude medzi zmluvnými stranami vopred dohodnuté inak. Predávajúci si vyhradzuje vlastnícke právo na dodaný tovar, ktoré prejde na kupujúceho až po zaplatení každej jednotlivej dodávky v plnej výške. Cena tovaru sa dohoduje vo výške uvedenej v písomnej ponuke predávajúceho, ktorá tvorí neoddeliteľnú prílohu k tejto zmluve. Cena každej jednotlivej dodávky je splatná v 90-dňovej lehote od vystavenia faktúry na vyššie uvedený účet predávajúceho.

Dodatkom č. 1 ku kúpnej zmluve zo dňa 7. januára 2005 bol zmenený čl. 4.5 zmluvy tak, že vlastnícke právo na dodaný tovar prechádza na kupujúceho dňom, kedy predávajúci vystaví príslušnú faktúru znejúcu na kupujúceho. Podľa dodatku č. 2 ku zmluve zo dňa 10. januára 2005 zmluva sa dopĺňa novým čl. 5.4, podľa ktorého doprava sa zabezpečuje od prípadu k prípadu podľa dohody pri každej jednej objednávke a podľa toho sa mení aj príslušná kalkulácia ceny výrobkov. Podľa nového bodu 4.9 kupujúci má právo ponechať tovar v sklade predávajúceho bezodplatne až do doby, kým tento tovar predá inej osobe. Predávajúci sa v takomto prípade zaväzuje skladovať tovar s náležitou starostlivosťou.

Krajský súd tiež zistil, že správca dane zaslal daňovému subjektu výzvu zo dňa 2. júna 2008 na vyjadrenie sa k protokolu a bol určený deň na jeho prerokovanie stanovený na 30. júla 2008. Spolu s výzvou bol žalobcovi doručený aj protokol č. 661/320/19427/08/Ben-A/60. Túto výzvu daňový subjekt prevzal osobne dňa 8. júla 2008. Na základe tejto výzvy podal daňový subjekt písomné vyjadrenie k protokolu, ktoré došlo správcovi dane dňa 16. júla 2008. Správca dane sa námietkami vznesenými vo vyjadrení žalobcu zaoberal v dodatku č. 1 k protokolu zo dňa 21. júla 2008. Samotný protokol a jeho dodatok č. 1 mal byť prerokovaný dňa 30. júla 2008 (ako to bolo daňovému subjektu oznámené vo výzve na prerokovanie protokolu zo dňa 2. júla 2008, doručená žalobcovi dňa 8. júla 2008). V tento deň sa však daňový subjekt na prerokovanie bez ospravedlnenia nedostavil, o čom bol spísaný úradný záznam zo dňa 31. júla 2008.

Na základe vyššie uvedeného krajský súd uzavrel, že po doplnení správneho spisu žalovaným neboli preukázané pochybenia žalovaného alebo správcu dane v ich procesnom postupe, ktoré by spôsobili nezákonnosť napadnutého rozhodnutia. Bolo preukázané, že žalobcovi bola riadne doručená výzva na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie ako aj samotný protokol, ktoré písomnosti osobne prevzal dňa 8. júla 2008. Vo výzve bol určený termín prerokovania protokolu na deň 30. júla 2008. Na základe tejto výzvy sa žalobca k protokolu písomne vyjadril, t.j. o tom, že fakty uvedené v protokole mu boli známe, svedčí i táto skutočnosť. Tiež bolo preukázané, že žalobca sa na termín prerokovania protokolu a jeho dodatku č. 1 (ktorý reagoval na jeho písomné vyjadrenie k protokolu) bez ospravedlnenia nedostavil, hoci mal dostatočný časový priestor na to, aby si zariadil záležitosti tak, aby sa na prerokovanie mohol dostaviť alebo v prípade, ak by sa nemohol dostaviť na termín, mohol splnomocniť na tento účel zástupcu. Ak teda chýba jeho podpis na zápisnici o záverečnom prerokovaní protokolu a dodatku č. 1, toto je dôsledok jeho neúčasti na záverečnom prerokovaní, na ktoré bol riadne predvolaný a v takom prípade sa považuje za deň prerokovania a doručenia protokolu deň, ktorý je určený vo výzve na prerokovanie protokolu (§ 15 ods. 12 zákona o správe daní), t. j. deň 30. júla 2008. Preto žalobca sa sám ukrátil na svojom procesnom práve zúčastniť sa prerokovania protokolu a jeho dodatku, keď v deň na to určený sa prerokovania nezúčastnil ani si nezvolil na jeho prerokovanie zástupcu.

Pokiaľ ide o vecnú stránku posudzovanej veci, krajský súd uviedol, že zákon o DPH v § 49 ods. 1 viaže právo platiteľa DPH na odpočet dane z tovaru alebo zo služby na deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť. Kedy vzniká daňová povinnosť, ustanovuje § 19 ods. 1 citovaného zákona účinného v období, kedy došlo k odpočítaniu tejto dane zo strany žalobcu, t. j. v júli 2005. Daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Samotné dodanie tovaru upravuje § 8 ods. 1 citovaného zákona účinného v júli 2005 tak, že dodaním tovaru je dodanie hmotného majetku, pri ktorom dochádza k zmene vlastníckeho práva, ak tento zákon neustanovuje inak. Z uvedeného vyplýva, že aby došlo k dodaniu tovaru v zmysle citovaného zákonného ustanovenia musia byť splnené kumulatívnym spôsobom dve zákonné podmienky, a to fyzické dodanie hmotného majetku a zároveň musí dôjsť k zmene

vlastníckeho práva. V danom prípade preto správca dane správne viedol dokazovanie na preukázanie tej skutočnosti, či došlo k fyzickému dodaniu hmotného majetku, v danom prípade nealkoholických nápojov.

Teda základný argument žalobcu obsiahnutý v žalobe o tom, že už samotnou zmenou vlastníckeho práva z dodávateľa na neho ako na odberateľa na základe kúpnej zmluvy zo dňa 3. januára 2005 a jej dodatkov zo dňa 7. januára 2005 a 10. januára 2005 došlo k dodaniu tovaru, je nesprávny. Tu treba poukázať na to, že kúpna zmluva zo dňa 3. januára 2005 je len rámcovou kúpnu zmluvou, na základe ktorej nedošlo k reálnemu dodaniu žiadneho tovaru, pretože sama predpokladá, že na jej základe budú konkrétne dodávky realizované. Čo sa týka prevodu vlastníckeho práva z dodávateľa na odberateľa, pôvodne v kúpnej zmluve bolo stanovené, že vlastnícke právo prejde na kupujúceho až po zaplatení kúpnej ceny za jednotlivú dodávku. Toto dojednanie však bolo už o štyri dni zmenené dodatkom č. 1 zo dňa 7. januára 2005, podľa ktorého vlastnícke právo na dodaný tovar prechádza na kupujúceho dňom vystavenia príslušnej faktúry. Z uvedeného vyplýva, že na prevod vlastníckeho práva by podľa tohto dodatku stačilo, aby dodávateľ vystavil na odberateľa príslušnú faktúru a týmto momentom by došlo k prechodu vlastníckeho práva na odberateľa - žalobcu.

Krajský súd nespochybňoval ako inštitút súkromného práva takto uzavretú zmluvu spolu s jej dodatkom, ani takto dohodnutý prevod vlastníckeho práva podľa jednotlivých ústnych zmlúv uzavretých na základe rámcovej kúpnej zmluvy a jej dodatkov. Na účely odpočtu DPH v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH ako inštitútu verejného práva však len prevod vlastníckeho práva bez fyzického dodania tovaru nepostačuje. Preto bolo potrebné v daňovom konaní skúmať, či došlo k dodaniu hmotného majetku, v danom prípade hnutelných vecí - tovaru na základe jednotlivých ústne uzavretých kúpnych zmlúv podľa rámcovej kúpnej zmluvy zo dňa 3. januára 2005 a jej dodatkov podľa jednotlivých faktúr od dodávateľov žalobcu.

Ak žalobca namietal, že správca dane od neho vyžadoval doklady preukazujúce fyzické dodanie tovaru zo strany dodávateľa, napr. potvrdené dodacie listy alebo dôkazy o skutočne vykonanej preprave tohto tovaru, uvedený postup správcu dane bol podľa názoru krajského súdu v súlade so zákonom, a to konkrétne s § 29 ods. 2 zákona o správe daní. Samotný daňový subjekt mal taktiež v daňovom konaní povinnosť preukázať skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane. Keďže bolo potrebné preukázať fyzické dodanie tovaru do jeho dispozičnej sféry, bolo dôkazné bremeno na žalobcovi, aby tieto skutočnosti preukázal. Negovanie postupu správcu dane ohľadne získavania takýchto dôkazov a nepredloženie takýchto dôkazov zo strany žalobcu nie je spôsobilé spochybniť postup správcu dane. Ak by správca dane vo svojej vyhľadávacej činnosti zistil dôkazy, ktoré by preukazovali napr. dodanie konkrétnych tovarov v jednotlivé dni, ich prevoz do skladu žalobcu alebo iné dôkazy preukazujúce fyzické dodanie tovaru pre žalobcu zo strany jeho dodávateľov, tieto dôkazy by boli nepochybne v prospech žalobcu a týmto spôsobom by ich bol povinný správca dane i použiť.

Krajský súd poukázal na to, že takéto dôkazy v celom daňovom konaní neboli produkované, a to ani vyhľadávacou činnosťou zo strany správcu dane, ako ani zo strany samotného žalobcu.

Ak žalobca v žalobe uvádzal, že svedkovia Z.. D. a Z.. S. jednoznačne potvrdili, že k dodaniu tovaru došlo, krajský súd tento názor nezastával. Po oboznámení sa s ich

svedeckými výpoveďami, ktoré sú súčasťou správneho spisu podľa názoru krajského súdu nie je možné konštatovať, že by jednoznačne potvrdili, že zo strany firmy Seliko Trade, a.s. Krupina došlo k dodaniu konkrétnych množstiev a druhu tovarov práve pre odberateľa žalobcu. Je pravda, že Z.. J. D. predložil faktúry a dodacie listy na jednotlivé plnenia adresované odberateľovi M. X., avšak na druhej strane uviedol, že spoločnosť Kavuliak si tovar neodviezla, preprava sa neuskutočnila spoločnosťou Kavuliak a osobu, ktorá tovar odovzdala a osobu, ktorá tovar prevzala nevie presne špecifikovať. Mal to byť, podľa neho, klient, ktorému predával žalobca. Z.. S. uviedol, že tovar vyskladnený bol, o čom svedčia potvrdené dodacie listy, avšak aj on uviedol, že v niektorých prípadoch dával dispozíciu na prevzatie tovaru ďalším zákazníkom. Nebolo preukázané, že by tento tovar skutočne kupujúci i prevzal.

Ďalej krajský súd poukázal na to, že ako vyplýva z protokolu o daňovej kontrole č. 661/320/19427/08/Ben-A/60 zo dňa 2. júla 2008 žalobca počas daňovej kontroly predložil správcovi dane faktúry dodávateľských subjektov Seliko Slovakia, s.r.o. Modrý Kameň a Seliko Trade, a.s. Krupina. Správca dane poslal dožiadanie príslušnému správcovi dane pre daňový subjekt Seliko Slovakia, s.r.o. Modrý Kameň a Seliko Trade, a.s. Krupina. Dožiadané daňové úrady po prešetrení dodávateľských faktúr u deklarovaných dodávateľov zistili, že dodávatelia tovar nedodali.

Pre účely súkromno-právneho vzťahu medzi dodávateľom a odberateľom sa môže odberateľ uspokojiť s

tým, že v danom prípade uzavrie obchodnú zmluvu, predmetom ktorej je dodanie tovaru tak, že účastníci tejto zmluvy si dohodnú, že na prevod vlastníckeho práva nie je potrebné, aby bol tovar fyzicky odovzdaný kupujúcemu. Pre daňové účely však odberateľ musí preukázať, že k splneniu záväzku zo strany dodávateľa došlo, t.j. že došlo k fyzickému dodaniu tovaru. Dôkazné bremeno je v tomto prípade na daňovom subjekte. Je vecou daňového subjektu, aby od svojho dodávateľa žiadal účtovné doklady, ktorými je možné preukázať splnenie dodávky zo strany dodávateľa. Daňový subjekt musí preukázať, že k splneniu predmetu kúpnej zmluvy došlo v dôsledku činnosti dodávateľov a vo vzťahu k nemu ako k odberateľovi. Pokiaľ u správcu dane vznikli pochybnosti, že obchodné spoločnosti Seliko Slovakia, s.r.o Modrý Kameň a Seliko Trade, a.s. Krupina uskutočnili zdaniteľné plnenia vo vzťahu k žalobcovi a žalobcom v daňovom priznaní deklarované, potom nepostačovalo zo strany žalobcu pripojiť obchodnú zmluvu a dodatky č. 1 a 2 ku kúpnej zmluve zo dňa 3. januára 2005, ktorá predstavuje iba rámec práv a povinností, ktoré sa mohli, ale nemuseli zrealizovať a faktúry. Naopak, žalobca mal v daňovom konaní predložiť také dôkazné prostriedky, ktoré by spornú otázku uskutočnenia zdaniteľného plnenia preukázali v jeho prospech. Túto povinnosť si však nesplnil.

Na základe uvedeného teda nie je možné podľa názoru krajského súdu konštatovať, že fyzicky došlo k dodaniu tovaru žalobcovi. Naopak, výpovede svedkov poukazujú na to, že tovar prevzala tretia osoba, a to osoba, ktorá nadobudla vlastnícke právo k tovaru ako odberateľ žalobcu. Daňový subjekt v prijatom zdaniteľnom plnení neunesol dôkazné bremeno, keď sa mu nepodarilo právne relevantným spôsobom preukázať, že prijaté zdaniteľné plnenie bolo aj uskutočnené, čo je základná podmienka pri nároku na odpočet dane.

Na záver krajský súd zdôraznil, že k nároku na odpočet DPH z daňového dokladu je potrebné nielen deklarovať určité zdaniteľné plnenie pri splnení všetkých formálnych a právnych náležitostí, ale tento nárok vzniká až momentom faktického uskutočnenia deklarovaných zdaniteľných plnení a konkrétne v deň, keď pri tomto tovare vznikla daňová povinnosť, ktorá vzniká dodaním tovaru. Pre účely zákona o DPH vzniká tento moment až faktickým uskutočnením deklarovaných zdaniteľných plnení. Správca dane je povinný pre zistenie podmienok na odpočet DPH overovať danú obchodnú transakciu nielen odberateľa, ale i na strane dodávateľa. Pokiaľ nie je preukázané na strane dodávateľa, že k zdaniteľnému plneniu došlo a z toho titulu aj k odvodu dane na výstupe, nemôže byť priznaný nárok na odpočet dane na vstupe. Preto pri tovare, ktorý bol vo vystavených faktúrach uvedený daňová povinnosť na strane žalobcu nevznikla a nevzniklo mu ani právo si DPH v zmysle § 49 zákona o DPH, odpočítať.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie a navrhoval zrušiť napadnutý rozsudok, ako aj žalobou napadnuté rozhodnutia správnych orgánov, nakoľko podľa jeho názoru krajský súd na základe predložených dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam a vzhľadom k tomu vec nesprávne právne posúdil. Podľa názoru žalobcu krajský súd aj žalovaný svojvoľne extenzívne vykladajú ustanovenia zákona o DPH v neprospech žalobcu. Žalobca má za to, že zákon o DPH taxatívnym spôsobom vymenováva podmienky, za ktorých je možné uplatniť si nadmerný odpočet a žalobca tieto podmienky riadne splnil. Žalobca nemôže byť sankcionovaný za to, že jeho dodávateľia nepredložili správcovi dane požadované doklady, a ani sám žalobca nemôže od svojich dodávateľov žiadať účtovné doklady, ktorými je možné preukázať dodanie tovaru. Poukázal pritom na to, že dodanie tovaru potvrdili svedkovia, štatutárni zástupcovia dodávateľov žalobcu. Všetky zákonom požadované doklady potrebné na odpočet dane boli riadne predložené a akékoľvek iné doklady sú nad rámec zákona. Ustanovenia obchodného zákonníka, ani zákon o DPH neukladajú povinnosť potvrdiť dodanie tovaru dodacím listom. Zákon o DPH tiež nestanovuje ako podmienku na odpočet dane preukázanie dopravy tovaru. K tvrdeniu krajského súdu, že neunesol dôkazné bremeno, žalobca uviedol, že v daňovom konaní predložil rámcovú zmluvu spolu s dodatkami, faktúry a dodacie listy, pričom dodávky tovaru potvrdili štatutárni zástupcovia dodávateľov. Preukazovanie správcom dane požadovaných skutočností, ako je pohyb a skladovanie tovaru, jeho preprava a úhrada za tovar, nie sú podstatné pre preukázanie uskutočnenia zdaniteľného plnenia a nároku na odpočet dane.

Žalovaný sa v písomnom vyjadrení k podanému odvolaniu z 2. augusta 2012 stotožnil s výrokom napadnutého rozsudku a s právnym posúdením veci krajským súdom. Nakoľko námietky žalobcu vznesené v odvolaní sú totožné so žalobnými námietkami, žalovaný poukázal na svoje vyjadrenie k žalobe zo dňa 9. novembra 2009 a záverom navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne

správny potvrdiť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods. 2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.supcourt.gov.sk, a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné. Rozsudok bol verejne vyhlásený 19. júna 2013 podľa § 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

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

Podľa 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 § 2 ods. 1 písm. a/ zák. č. 222/2004 Z. z. v znení účinnom k 28. februára 2005 predmetom dane je dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou.

Podľa § 8 ods. 1 písm. a/ dodaním tovaru je dodanie hmotného majetku, pri ktorom dochádza k zmene vlastníckeho práva, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnuťelné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na slovenskú menu podľa kurzu vyhlasovaného Národnou bankou Slovenska.

Podľa § 19 ods. 1 prvá a druhá veta daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

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

Podľa § 29 ods. 2 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa ods. 4 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 ods. 8 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 správcou dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

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).

Odvolací súd z obsahu súdneho spisu zistil, že krajský súd sa náležite a v súlade so zákonom vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami žalobcu, ako i tvrdeniami žalovaného a dal odpoveď na výklad a aplikáciu použitých zákonných ustanovení v napádaných rozhodnutiach, a preto sa v plnom rozsahu stotožňuje s dôvodmi rozhodnutia krajského súdu tak, ako ich uviedol aj v tomto svojom rozsudku a na zdôraznenie jeho správnosti považuje za potrebné doplniť nasledovné :

Jednou zo základných zásad daňového konania je komplexné posudzovanie dôkazov a všetkých

skutočností, ktoré v daňovom konaní vyšli najavo, v ich vzájomnej súvislosti, ako aj jednotlivo, pričom sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane (§ 2 ods. 1 a 6 zákona o správe daní). Neušlo pozornosti odvolacieho súdu, že v danom prípade žalobca nevedel preukázať zaplatenie faktúr, dodávku ani vyskladnenie predmetného tovaru, ani jeho skutočný objem, ani spôsob, akým k dodávkam došlo, keď jeho odpovede vo výpovediach boli rozporné, o platbách dodávateľ ani odberateľ žalobcu neúčtovali a prijatie platieb v hotovosti taktiež preukázané nebolo. Uvedené skutočnosti, spolu s ostatnými správcom dane a žalovaným zistenými faktami, podľa názoru odvolacieho súdu, odôvodňujú prijatie záveru, že zo strany žalobcu nedošlo k uskutočneniu zdaniteľného obchodu v súlade s § 2 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, ba ani v súlade s kúpnu zmluvou uzatvorenou medzi žalobcom a dodávateľom Seliko Trade a.s. Krupina zo 7. januára 2005, a preto krajský súd postupoval správne, keď žalobu žalobcu ako bezdôvodnú zamietol.

Po preskúmaní predloženého spisového materiálu a postupu a rozhodnutia krajského súdu odvolací súd dospel k záveru, že krajský súd dostatočne podrobne a presne zistil skutkový stav a vysporiadal sa s relevantnými námietkami žalobcu.

Skutočnosť, ktorými žalobca v odvolaní spochybňuje predmetné rozhodnutie krajského súdu neboli zistené v odvolacom konaní. Tieto boli totožné s námietkami, ktoré žalobca namietal už v odvolacom konaní pred správnymi orgánmi, rovnako ako v prvostupňovom súdnom konaní a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal.

Najvyšší súd Slovenskej republiky preto s poukazom na vyššie uvedené dôvody, ako aj na všetky individuálne okolnosti daného prípadu, napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1, ods. 2 OSP potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 v spojení s § 250k ods. 1 OSP tak, že neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal a žalovanému zo zákona náhrada trov konania neprináleží.

Pokiaľ ide o zmenu v osobe žalovaného, táto nastala v dôsledku prijatia zákona č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva, § 2 ods. 1 a § 10 ods. 1.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.