

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	8Sžf/121/2013
Identifikačné číslo spisu:	5013200326
Dátum vydania rozhodnutia:	29.01.2015
Meno a priezvisko:	Mgr. Peter Melicher
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:5013200326.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členov senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD., v právnej veci žalobcu: U. L., r.č. XXXXXX/XXXX, trvale bytom U. XXX/X, XXX XX Y., podnikajúci pod obchodným menom U. L. PMG -Stav, miesto podnikania Gbeľany 136, IČO: 33 745 552, zast. advokátom Mgr. Rastislavom Otrubom, so sídlom Kvačalova 1227/55, 010 01 Žilina, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100308/1/135046/2013 zo dňa 18. marca 2013, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/42/2013-64 zo dňa 3. septembra 2013, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/42/2013-64 zo dňa 3. septembra 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

Krajský súd v Žiline napadnutým rozsudkom zamietol žalobu žalobcu, ktorou žiadal súd o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100308/1/135046/2013 zo dňa 18.03.2013, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina č. 9500401/5/3667857/2012 z 10.12.2012, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod. 1. zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní vyrúbil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2009 v sume 6747,37 € a účastníkom náhradu trov konania nepriznal.

V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že v daňovom konaní sa kladie dôraz na verejný záujem, ktorým je riadne platenie daní, pričom platí nielen obvyklá procedurálna zásada voľného hodnotenia dôkazov upravená v § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., ale aj zásada prejednávacia. Predpokladom na zistenie, ktoré má byť podkladom na rozhodnutie daňového orgánu je, že daňovníkovi bude poskytnutá príležitosť plniť svoju dôkaznú povinnosť, navrhnúť vykonať dôkazy, ktoré zo svojej pozície súkromnoprávnej osoby nedokáže zabezpečiť, vyjadriť sa ku zisteným skutočnostiam a spôsobu ich získania. Jednou zo základných zásad je aj zásada zákonnosti. V ust. § 29 ods. 4 sú demonštratívne

vymenované dôkazné prostriedky, ktoré môže správca dane použiť v daňovom konaní, a preto krajský súd vyhodnotil záznam vystavený príslušnými orgánmi policajného zboru (Úrad boja proti organizovanej kriminalite, odbor západ, Prievidza) za verejnú listinu a obsah tejto listiny a skutočnosti v nej uvedené boli spôsobilé objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane žalobcu, a to s ohľadom na vyjadrenie konateľa spoločnosti JCO, s.r.o. J. N., o obchodno-záväzkových vzťahoch tejto spoločnosti, ako dodávateľa vo vzťahu k žalobcovi ako odberateľovi v rokoch 2008 a 2009. Krajský súd zhodne so žalovaným a správcom dane dospel k záveru, že žalobca produkoval dôkazy, ktorými nebolo preukázané, že posudzované plnenie, ktoré bolo účtované dodávateľskou faktúrou dodávateľa JCO, s.r.o. Malacky pod. č. 074/2009 s dátumom vystavenia 31.01.2009 bola aj touto spoločnosťou realizované. Tieto skutočnosti nevyplývajú ani z obsahu faktúry, súpisu prác a dodávok, pokladničných dokladov a zmluvy o dielo. Žalobca hoci sám 10.04.2012 pred správcom dane tvrdil, že jeho pracovníci pracovali súbežne aj s pracovníkmi JCO, s.r.o. (zápisnica 9500401/1/818354/2012) neoznačil dôkazy, nenavrhol výsluch svedkov, ktorí by tieto skutočnosti mohli potvrdiť hoci sa jednalo o práce v objeme 40 000 €.

Pokiaľ išlo o vypočutie konateľa JCO, s.r.o. p. Y., tak ten bol zapísaný ako konateľ do obchodného registra až dňa 25.01.2011 a v posudzovanom období január 2009 nebol konateľom uvedenej spoločnosti ani jej spoločníkom.

Podľa súdu mal žalobca postupovať s dostatočnou starostlivosťou tak, aby disponoval dostatočnými dôkazmi, ktorými by preukazoval rozsah prác, ktoré mal prijať od obchodnej spoločnosti JCO, s.r.o. (mal napr. viesť stavebný denník). Mohol za svedkov označiť svojich pracovníkov, ktorí by potvrdili, ktorí pracovníci spoločnosti JCO, s.r.o. súčasne s nimi robili v časovom období na stavbe a tým stotožniť rozsah fakturovaných prác.

Krajský súd zároveň dospel k záveru, že nebola naplnená ani ďalšia kumulatívna podmienka na priznanie odpočtu DPH, keď nebol žalobcom predložený riadny účtovný doklad - faktúra súladná s ust. § 71 zákona č. 222/2004 o DPH, keď posudzovaná faktúra neobsahovala množstvo a druh dodaného tovaru alebo rozsah a druh dodaných služieb, navyše ani neodkazovala na súpis prác, pričom obsah súpisu prác a dodávok, nebol potvrdený vystaviteľom faktúry a z jeho obsahu nie je zrejmé, že sa viaže k posudzovanej faktúre. Ani z obsahu súpisu prác nemožno riadne identifikovať rozsah, množstvo prác aj vo vzťahu k ich časovému prevedeniu.

Taktiež podľa krajského súdu nemá relevanciu ani dôvod žalobcu, že spoločnosť JCO, s.r.o. nepodala žalobu o neplatnosť zmluvy o dielo, nakoľko pre splnenie zákonných podmienok na odpočítanie DPH nemá žiadnu relevanciu. Pre posúdenie veci je podstatné, aby bolo preukázané, že došlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia osobou, ktorá toto zdaniteľné plnenie účtovala a kumulatívne naplneniu základných podmienok pre uplatnenie odpočítania DPH v súlade so zákonom o DPH, a to bez ohľadu na to, či k plneniu došlo na základe platnej alebo neplatnej zmluvy.

Podľa krajského súdu sa na daný prípad nedajú aplikovať ani rozhodnutia Súdneho dvora EÚ č. C-80/11 a C-142/11 vo veci Mahagében kft a Peter Dávid proti Nemzeti Adó-és Vámhivatal a ani nemohol vychádzať z názoru vyslovenom v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011 z 15.03.2011, nakoľko uvedené rozhodnutia nie sú aplikovateľné na uvedený prípad z dôvodu, že v posudzovanej veci dodávateľ existenciu dodávaného plnenia pre žalobcu poprel.

Krajský súd aplikoval v odôvodnení ustanovenia § 2 ods. 1, 3 a 6 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZSDP“), ďalej § 29 ods. 2 a 8 ZSDP a § 49 ods. 1 a 2 v nadväznosti na § 71 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“).

Rozhodnutie o trovách konania krajský súd odôvodnil podľa § 250k ods. 1 O.s.p. a neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podal včas odvolanie žalobca a navrhol napadnutý rozsudok zrušiť a vec vrátiť na ďalšie konanie. Rozsudok krajského súdu napadol podľa § 221 ods. 1 písm. h/ O.s.p., teda že krajský súd nedostatočne zistil skutkový stav veci, a že zo strany súdu neboli vykonané žiadne dôkazy, pričom súd odmietol vykonať dôkazy, ktoré navrhol žalobca. Súď nepostupoval v súlade so zásadou náležitého zistenia skutkového stavu veci nakoľko pojednávanie bolo vytýčené len na desať minút a to vzbudzuje podozrenie, či zo strany súdu došlo k náležitému zisteniu skutkového stavu, a či súď prejednávanej veci venoval náležitú pozornosť. Krajský súd nevykonával sám dokazovanie a ani sám nevykonával doplnenie

listinnými dôkazmi a zastáva názor, že odôvodnenie rozsudku nie je v súlade s ust. § 157 ods. 2 O.s.p. Ďalej žalobca svoje odvolanie doplnil podaním z 05.11.2013, v ktorom poukázal na to, že súčasťou faktúry č. 074/2009, znejúcej na sumu 41 650 € bol aj súpis vykonaných prác, a preto boli splnené podmienky podľa § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. To potvrdzuje aj znenie čl. 168 písm. a/ a čl. 178 Smernice Rady 2006/112/ES z 28.11.2006, ktoré ustanovujú ako jedinú podmienku pre uskutočnenie odpočítania dane existenciu vystavenej faktúry a to vyplýva aj z judikatúry SD EÚ Lennartz - C97/90 Ghent Coal Terminal C37/95. Podľa jeho názoru, žalobca nemôže niesť zodpovednosť za to, že faktúra vystavená dodávateľom vykazuje formálne, resp. iné nedostatky. Poukázal na to, že podľa rozsudku SD EÚ Nidera Handelscompagnie BV C385/09 právo na uplatnenie odpočítania DPH musí spĺňať jedinú formálnu podmienku a to mať faktúru. A podmieňovanie odpočtu DPH inými skutočnosťami je v priamom rozpore s právom EÚ a rozhodnutiami SD EÚ. Poukázal na základné právo daňového subjektu podľa § 15 písm. a/ až e/ zákona č. 511/1992 Zb. Zo strany správcu dane došlo tým, že nezabezpečil účasť konateľa JCO, s.r.o. J. N.. Poukázal, že zmluva o dielo z 01.05.2008 bola zmluvou rámcovou a pri odovzdávaní diela postupovali v súlade s ust. § 554 a nasl. Obchodného zákonníka a nebolo ich povinnosťou spísať protokol o odovzdaní vykonaných prác. Poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011, z ktorého okrem iného vyplýva, že z ust. § 49 ods. 4 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. nemožno vyvodíť záver o dôkaznom bremene žalobcu na právne vzťahy týkajúce sa jeho dodávateľov. Záverom poukázal na to, že Krajský súd v Žiline nepostupoval v súlade s komunitárnym právom, teda v súlade so Smernicou Rady č. 2006/112/ES z 28.11.2006.

Vo veci sa vyjadril k odvolaniu svojim podaním z 25.10.2013 žalovaný, ktorý navrhol napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť. Žalovaný uviedol, že v danej veci bol predložený súdu celý administratívny spis, ktorý predstavuje dostatočne komplexný a ucelený podklad pre záver, ktorý vyslovil krajský súd v rozsudku napadnutom odvolaním. Žalobca v rámci doterajších konaní nenavrhol vykonať žiadne konkrétne dôkazy, preto nie je dôvodné aby vyčítal nečinnosť krajskému súdu vo vzťahu k vykonaniu ďalších dôkazov. Podľa jeho názoru sa súd vysporiadal s námietkami žalobcu a v súvislosti so žalobnými námietkami poukazuje žalobca na svoje vyjadrenie k žalobe z 25.05.2013 a má za to, že súd rozhodol na základe preukázaného skutkového stavu a v súlade s platnými právnymi predpismi.

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

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy (§ 244 ods. 1 O.s.p.).

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

Zákon č. 511/1992 Zb. v ustanovení § 2 zakotvuje základné zásady daňového konania. Jednou z týchto zásad je zásada zákonnosti. Podľa citovaného ustanovenia pri správe daní postupuje správca dane v konaní o daniach v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chráni záujmy štátu a obcí a dbá pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených na daňovom konaní.

Zásada zákonnosti daňového konania vyplýva z ústavného princípu zákonnosti ukladania daní, ktorý je vyjadrený v čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Keďže daňové konanie, pre ktoré je zákonom ustanovené, že účastník konania sa proti určeniu dane správcom dane môže odvolať, končí až vydaním rozhodnutia odvolacieho daňového orgánu, je zásadou zákonnosti viazaný v konaní o odvolaní aj

odvolací daňový orgán. Z dikcie ustanovenia upravujúceho zásadu zákonnosti teda vyplýva, že daňové orgány v daňovom konaní nemôžu chrániť len fiškálne záujmy štátu ako prioritné, ale sú súčasne povinné zachovávať práva a oprávnené záujmy daňových subjektov. To znamená, že zásada zákonnosti daňového konania predstavuje významnú garanciu právnej istoty daňových subjektov.

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

Podľa § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

Podľa § 2 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.

Podľa § 15 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., daňovou kontrolou zamestnanec správcu dane zisťuje, alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu. Za daňovú kontrolu sa považuje aj kontrola oprávnenosti vrátenia dane alebo kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného zákona, alebo kontrola uplatnenia daňového bonusu podľa osobitného zákona, alebo kontrola použitia tovaru oslobodeného od dane podľa osobitných zákonov.

Podľa § 15 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len „kontrolovaný daňový subjekt“), má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo:

- a) na predloženie služobného preukazu zamestnancom správcu dane a písomného poverenia zamestnanca správcu dane na výkon daňovej kontroly,
- b) byť prítomný na rokovaní so svojimi zamestnancami,
- c) predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety,
- d) nahliadnuť do zápisnice z miestneho zisťovania vykonaného u iného daňového subjektu v súvislosti s daňovou kontrolou vykonávanou u kontrolovaného daňového subjektu,
- e) klásť svedkom a znalcom otázku pri ústnom pojednávaní,
- f) vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným pri daňovej kontrole, k spôsobu ich zistenia, prípadne navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim,
- g) nahliadnuť do zapožičaných dokladov u správcu dane v jeho obvyklej úradnej dobe.

Podľa § 15 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane tieto povinnosti:

- a) umožniť poverenému zamestnancovi správcu dane vykonať daňovú kontrolu,
- b) zabezpečiť vhodné miesto a podmienky na vykonanie daňovej kontroly,
- c) poskytovať požadované informácie sám alebo ním určenou osobou,
- d) 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,

- e) predkladať v priebehu daňovej kontroly všetky dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety,
- f) umožňovať vstup do sídla kontrolovaného daňového subjektu a do jeho prevádzkových priestorov a umožňovať rokovanie s jeho zamestnancom,
- g) zapožičať doklady a iné veci mimo sídla alebo prevádzkových priestorov kontrolovaného daňového subjektu alebo poskytnúť výpisy, prípadne kópie (§ 14 ods. 3).

Podľa § 15 ods. 16 zákona č. 511/1992 Zb., ustanovenia prvej časti a §§ 32, 34 a 41 sa primerane použijú aj na daňovú kontrolu.

Podľa § 15 ods. 17 zákona č. 511/1992 Zb., správca dane ukončí daňovú kontrolu do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia. Orgán najbližšie nadriadený správcovi dane môže lehotu uvedenú v prvej vete v zložitých prípadoch pred jej uplynutím primerane predĺžiť, najviac však o šesť mesiacov a ak ide o daňovú kontrolu zahraničných závislých osôb, ktoré vyčísľujú rozdiel základu dane podľa osobitného zákona, najviac o 12 mesiacov. Ak vykonáva daňovú kontrolu orgán podľa odseku 15, príslušným orgánom na predĺženie lehoty je ministerstvo.

Podľa § 15 ods. 18 zákona č. 511/1992 Zb., ak správca dane alebo orgán podľa odseku 15 nemôže daňovú kontrolu ukončiť do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia a ak bola lehota predĺžená podľa odseku 17, je povinný o tom s uvedením dôvodov písomne upovedomiť kontrolovaný daňový subjekt.

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

Podľa § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb., ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosť rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

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

Podľa § 8 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH 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 hnutelné 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 veta prvá a druhá 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 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. p Právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť. Platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

- a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,
 - b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,
 - c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,
 - d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.
- Podľa § 71 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení platnom do 31.03.2009 faktúra musí obsahovať
- a) meno a adresu sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, a jeho identifikačné číslo pre daň,
 - b) meno a adresu sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne alebo bydliska príjemcu tovaru alebo služby a jeho identifikačné číslo pre daň, ak mu je pridelené,
 - c) poradové číslo faktúry,
 - d) dátum, keď bol tovar alebo služba dodaná, alebo dátum, keď bola platba podľa odseku 1 prijatá, ak tento dátum možno určiť a ak sa odlišuje od dátumu vyhotovenia faktúry,
 - e) dátum vyhotovenia faktúry,
 - f) množstvo a druh dodaného tovaru alebo rozsah a druh dodanej služby,
 - g) základ dane, jednotkovú cenu bez dane a zľavy a rabaty, ak nie sú obsiahnuté v jednotkovej cene,
 - h) sadzbu dane alebo údaj o oslobodení od dane,
 - i) výšku dane spolu v eurách.

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

Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody (§ 219 ods. 2 O.s.p.).

Najvyšší súd Slovenskej republiky poznamenáva, že súdy konajúce podľa piatej časti O.s.p., t.j. súdy v správnom súdnictve, nie sú súdmi skutkovými (všeobecné súdy), ale súdmi preskúmvacími, a preto spravidla ani nevykonávajú dôkazy, ktoré navrhol vykonať účastník, nakoľko dokazovanie sa vykonáva na správnych orgánoch v správnom konaní, ktorého konečný výsledok podlieha súdnemu prieskumu. Preto nie je namieste námietka žalobcu, že súd nevykonával dokazovanie, nakoľko aj z ust. § 250i ods. 1 O.s.p. povinnosť súdu vykonať navrhované dôkazy. Zároveň najvyšší súd poznamenáva, že rozsah a dôvody odvolania mohol žalobca rozšíriť len do uplynutia lehoty na podanie odvolania, t.j. do 09.10.2013, a preto na odvolacie dôvody uvedené v doplnení odvolania z 05.11.2013 nemohol podľa § 205 ods. 3 O.s.p. prihliadať.

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

Predmetom tohto konania bolo rozhodnutie žalovaného č. 1100308/1/135046/2013 zo dňa 18.03.2013, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina č. 9500401/5/3667857/2012 z 10.12.2012, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod. 1. zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní vyrúbil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2009 v sume 6747,37 € z dodávateľskej faktúry č. 074/2009 od dodávateľa JCO, s.r.o. Pezinská 18, Malacky, IČO: 36 332 950, DIČ 2021787460/SK2021787460 na sumu 41 650 €, DPH 6650 €, s dátumom splatnosti 14.02.2009.

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

V uvedenom prípade správca dane správne vyhodnotil obchodný prípad v tom smere, že nebolo preukázanie dodanie zdaniteľné plnenia pre žalobcu spoločnosťou JCO, s.r.o. tak ako to bolo uvedené v sporenej faktúre, ktorá navyš nemala náležitosti podľa § 71 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. Táto obsahovala len konštatovanie, že fakturujeme Vám za nasledovné služby (Prevedené stavebné práce na základe ZoD z 01.05.2008 na stavbe v Dúbravke Bratislava v celkovej hodnote 35 000 €. Uvedená faktúra vôbec neodkazuje na súpis vykonaných prác, ktorá je navyš datovaná 11.11.2010 a nebola vystavená konateľom JCO, s.r.o. tak, ako je uvedené na faktúre p. N.. Uvedená faktúra neobsahuje, teda najmä náležitosť podľa § 71 ods. 2 písm. f/ a g/ zákona o DPH, a preto predmetný doklad nie je dostatočný na to, aby si žalobca mohol z takto uhradenej faktúry uplatniť odpočet DPH.

Podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. V zmysle písm. a/ citovaného ustanovenia platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku, z tovaru a služieb, ktoré sú, alebo majú byť platiteľovi dodané v nadväznosti na ustanovenie § 51 citovaného zákona.

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky zdôrazňuje, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt - žalobcu. Samotné preukázanie dodávok tovaru a služieb len faktúrami nie je podľa súdu postačujúce. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že sú v nej uvedené údaje odrážajúce skutočne reálne plnenie. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu.

Splnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane preukazuje platiteľ, pričom splnenie uvedených podmienok nespočíva len v ich formálnej deklarácii, predložení dokladov s predpísaným obsahom. Doklady musia mať povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť aj preukázané. Najvyšší súd Slovenskej republiky poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona o DPH). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania DPH), a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet DPH uznaný ako oprávnený“.

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky v zhode s krajským súdom považuje ďalšie vznesené námietky žalobcu za bezpredmetné, nakoľko v danej veci nebolo žalobcom jasne preukázané, že žalobcovi skutočne sporné služby fakturované faktúrou č. 074/2009 z 31.01.2009 dodala spoločnosť JCO, s.r.o., pričom je potrebné uviesť, že ak by ich aj dodala, čo však v daňovom konaní nebolo preukázané, tak, predložený doklad (sporná faktúra) neobsahoval náležitosti, ktoré pre faktúru vyžaduje ust. § 71 ods. 2 zákona o DPH.

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

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

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.