



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Baricovej a členiek senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Eleny Krajčovičovej, v právnej veci žalobcu **P.**, bytom H., zastúpeného *Advokátskou kanceláriou Ažaltovič & Partners, s. r. o.*, so sídlom Potočná 41/109, Trenčín, proti žalovanému **Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom Lazovná ulica 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/226/8479-72683/2010/994159-r zo dňa 17. júna 2010, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne, č. k. 13S/33/2010-44 zo dňa 01. februára 2011, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne, č. k. 13S/33/2010-44 zo dňa 01. februára 2011 **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 .**

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. I/226/8479-72683/2010/994159-r zo dňa 17. júna 2010, ktorým podľa § 48 ods. 5 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 č. 511/1992 Zb.“) účinného v čase vydania rozhodnutia [§ 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok)

a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Nové Mesto nad Váhom č. 643/230/8663/10/Sko zo dňa 11. marca 2010. Týmto dodatočným platobným výmerom Daňový úrad Nové Mesto nad Váhom vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2007 v sume 2.455,68 eura.

Krajský súd v Trenčíne posudzujúc správnosť záverov daňových orgánov pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovení § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). Poukázal na to, že žalobca v prejednávanej veci neodstránil pochybnosti správcu dane, že zdaniteľné plnenia (dodanie tovaru/uskutočnila spoločnosť Z + M Investment, s. r. o., ktorá bola uvedená na faktúrach č. 0702806 zo dňa 28. júna 2007, č. 0702806/1 zo dňa 28. júna 2007 a č. 07029061/1 zo dňa 29. júna 2007, z ktorých si žalobca uplatnil právo na odpočet DPH v celkovej sume 70.936,50 Sk (2.455,68 eura), keď v žalobe uviedol len všeobecné tvrdenia o dodaní tovaru označeným dodávateľom, neoznačil však žiaden konkrétny dôkaz, ktorým by preukázal reálne uskutočnenie dodávok tovaru tak, ako to bolo uvedené na označených faktúrach. Preto nebolo možné prihliadnuť na jeho tvrdenie, že s dodaným tovarom ďalej obchodoval a dodal ho spoločnosti Coca-Cola Beverages Slovakia, s. r. o., Bratislava. Žalobca teda nepreukázal splnenie podmienok nároku na odpočet DPH za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2007 v zmysle ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ zákona o DPH.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa ustanovenia § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobcovi pre jeho neúspech v konaní náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca žiadajúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Namietal, že v prípade zistenia skutočností, následkom ktorých dôjde k úprave daňovej povinnosti oproti daňovému priznaniu (tak ako je to v prejednávanej veci) má správca dane povinnosť preukázať daňovému subjektu, že postupoval nesprávne, poučiť ho o správnom postupe a o následkoch, ktoré bude znášať za nesprávny výpočet dane v daňovom priznaní a o zaplatení dane v nesprávnej výške. Žalobca tvrdil, že pri dokazovaní v daňovom konaní správca dane preukazuje pravdivosť údajov uvedených v daňovom priznaní a z uvedeného je zrejmé, že neobstojí postup žalovaného a správcu dane, ktorým nedostatočne objasnili všetky skutočnosti, ktoré v daňovom konaní vyšli najavo a neurčili správne daňovú povinnosť. Správca dane sa uspokojil len s takým nedostatočným postupom, že tieto žiadal od vtedajšieho konateľa dodávateľa M.. Napriek tomu správca dane tomuto

dodávateľovi neuložil pokutu v zmysle ustanovení § 35 ods. 15 zákona č. 511/1992 Zb. a nezačal u neho s výkonom daňovej kontroly, nepodal trestné oznámenie a uspokojil sa len s konštatovaním, že dodávateľ žalobcu požadované doklady správcovi dane nedodal. Z dôvodu, že bývalý ako aj súčasný konateľ spoločnosti M. D. H. Real, s. r. o., sa vyhýba správcovi dane a nespolupracuje s ním, nemôže byť predsa žalobca postihovaný.

Žalobca spochybnil vierohodnosť svedeckej výpovede svedka Z., ktorý na výzvu správcu dane nevedel predložiť účtovníctvo spoločnosti Šilhán, s. r. o. z dôvodu, že ho nemá. Namietal, že ako je možné, že táto skutočnosť správcu dane nezaujímala. Žalobca spochybnil i závery žalovaného v napadnutom rozhodnutí, podľa ktorých z dôvodu, že si samotný žalobca neobjednával sporný tovar u dodávateľa, nezúčastňoval sa vykládky pri jeho dodaní, keďže toto zabezpečoval jeho syn, tak nemohol jednoznačne potvrdiť, že tovar dodal dodávateľ žalobcu. Žalobca uviedol, že splnomocnil svojho syna na všetky úkony v rámci výkonu jeho podnikateľskej činnosti s tým, že samotný žalobca vykonával montážne práce u odberateľa spoločnosti Coca-Cola, pričom nákup a všetky s tým spojené činnosti vykonával jeho syn. Uviedol, že preukázal správcovi dane, že materiál objednal u dodávateľa spoločnosti Z + M Investment, s. r. o., na základe žalobcom predložených objednávok spolu s nákresemi vrátane rozmerov a po jeho spracovaní tento následne dodal odberateľovi spoločnosti Coca-Cola s faktúrami č. 2007010022, 2007010025, 2007010038, ktoré sú riadne zaúčtované v účtovníctve odberateľa spoločnosti Coca-Cola a tiež u žalobcu. Táto skutočnosť je podľa žalobcu dôkazom o reálnosti dodania tovaru od spoločnosti Z + M Investment, s. r. o..

Žalovanému a správcovi dane žalobca vyčítal, že pri vydávaní rozhodnutí sa dôsledne neriadili § 2 ods. 1, 2, 3, § 15 ods. 1 a § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., keďže mal zato, že dostatočne preukázal dodanie tovaru dodávateľom Z + M Investment, s. r. o., a následne ďalej konečnému dodávateľovi Coca-Cola HBC Slovenská republika, s. r. o., (do 19. marca 2008 COCA-COLA BEVERAGES SLOVAKIA, s. r. o.) vystavenými faktúrami č. 2007010022, 2007010025, 2007010038, ktoré účtovné doklady sú riadne zaúčtované v účtovníctve žalobcu a odberateľa Coca-Cola HBC Slovenská republika, s. r. o., a vznikol mu nárok na odpočet dane, nakoľko splnil všetky podmienky upravené v § 46 ods. 1, 2 zákona o DPH.

V súvislosti s uvedeným žalobca v odvolaní poukazoval na rozhodnutie R 107/2003 a na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Cdo/170/2005.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhol rozsudok Krajského súdu v Trenčíne ako vecne správny potvrdiť. Uviedol, že žalobca v odvolaní nepoukázal na konkrétne právne predpisy, ktoré žalovaný aj správca dane mal porušiť, pričom správca dane uviedol zistenia z daňovej kontroly v protokole, v ktorom zachytil nielen výsledok

zistenia (zistený skutkový stav), ale aj s tým súvisiacu interpretáciu daňových predpisov. Zdôraznil, že v priebehu kontroly umožnil správca dane žalobcovi využiť jeho procesné práva stanovené v § 15 ods. 5 zákona č. 511/1922 Zb., preukázať jeho tvrdenia, vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným pri daňovej kontrole a prerokovať protokol. Súčasne pripomenul právo žalobcu využiť kvalifikované daňové poradenstvo (zákon č. 78/1992 Zb. o daňových poradcov a Slovenskej komore daňových poradcov v znení neskorších predpisov). Dodal, že rozhodnutie správcu dane aj žalovaného obsahuje náležitosti rozhodnutia stanovené v § 30 zákona č. 511/1992 Zb..

Ďalej uviedol, že správca dane postupuje v daňovom konaní podľa § 2 ods. 2 zákona v spojení s § 29 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., vykonáva dokazovanie tým spôsobom, že sa zameriava na preukázanie skutočností pre správne určenie daňovej povinnosti, pričom daňový subjekt je zaťažený dôkazným bremenom. V daňovom konaní (pri dôkaznej povinnosti daňovníka) platí prejednávacia zásada, nie vyhľadávacia (vyšetrovacia). Povinnosťou správcu dane, pokiaľ ide o nároky uplatnené platiteľom, je tieto prejednať, umožniť platiteľovi ich existenciu z právne významných hľadísk preukázať, pričom sám má zabezpečiť len tie dôkazy, ktoré podľa zákona nemá povinnosť predložiť platiteľ. V okamihu, kedy správca dane spochybní dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k zdaniteľnému obchodu skutočne došlo tak, ako ho deklaruje predloženými daňovými dokladmi. S ohľadom na § 29 ods. 8 cit. zákona si nemôže túto povinnosť vysvetľovať ako svoje právo požadovať od správcu dane, aby tento prevzal jeho aktívnu úlohu pri preukazovaní uskutočnenia zdaniteľného obchodu.

Zdôraznil, že správca dane vyzval žalobcu, aby uviedol bližšie podrobnosti uskutočnenia dodávok tovaru deklarovanych spornými faktúrami od Z + M Investment, s. r. o. dňa 25. júna 2009 a následne aj výzvou zo dňa 23. septembra 2009 požadoval predloženie dôkazov o reálnom uskutočnení zdaniteľných obchodov od Z + M Investment, s. r. o.. Avšak žalobca do zápisnice o ústnom pojednávaní č. 643/320/23060/2009/Bod uviedol, že objednávku dodávok tovaru zabezpečoval jeho syn, ktorý bol aj pri preberaní tovaru a zabezpečoval aj úhradu v hotovosti. Žalobca sa do zápisnice vyjadril, že on o týchto dodávkach nič nevie, nakoľko sám zabezpečoval až ich montáž v Coca-Cola HBC Slovenská republika, s. r. o., teda nepotvrdil, že tovar mu reálne dodal dotknutý dodávateľ, resp. že spoločnosť Z + M Investment, s. r. o., bola v kontrolovanom zdaňovacom období reálne fungujúci obchodný partner. Zároveň poukázal na skutočnosť, že syn žalobcu na pojednávaní dňa 16. júla 2009 potvrdil, že tovar objednal u konateľa spoločnosti Z + M Investment, s. r. o., a že tovar doviezol osobne M.. Nevedel však uviesť značku vozidla ani, či

dodávka bola uskutočnená v jeden deň a koľkými dodávkami a uvádzal len skutočnosti zrejme z predložených dokladov.

Ďalej uviedol, že správca dane v snahe preveriť uskutočnenie predmetných dodávok tovaru od spoločnosti Z + M Investment, s. r. o., požiadal o súčinnosť Daňový úrad Piešťany. Tento daňový úrad uviedol, že konateľ spoločnosti M. potvrdil uskutočnenie zdaniteľných obchodov pre žalobcu a uviedol, že tovar odobral od spoločnosti Šilhán, s. r. o., Chocholná – Velčice. Daňovému úradu Piešťany predložil objednávky pre tohto subdodávateľa, evidenciu DPH za jún 2007, hlavnú knihu Z + M Investment, s. r. o., za tri faktúry od subdodávateľa Šilhán, s. r. o., pričom podľa jeho vyjadrenia bol tovar prepravený spoločnosťou Šilhán, s. r. o., priamo žalobcovi. Výpoveď M. je pritom rozdielna od vyjadrenia syna žalobcu, ktorý sa mal preberania tovaru priamo zúčastniť. Z výpovede konateľa spoločnosti Šilhán, s. r. o., je zrejme, že táto spoločnosť v roku 2007 nevykonávala žiadnu ekonomickú činnosť, konateľ spoločnosti nepotvrdil uskutočnenie subdodávky pre spoločnosť Z + M Investment, s. r. o., poprel vystavenie faktúr č. 0702806 zo dňa 28. júna 2007, č. 0702806/1 zo dňa 28. júna 2007 a č. 07029061/1 zo dňa 29. júna 2007 na tiež pravosť podpisov na nich. Pretože spoločnosť Šilhán, s. r. o., bola v roku 2007 nefunkčná, nemohla dodať tovar spoločnosti Z + M Investment, s. r. o., a tento tovar potom táto spoločnosť nemohla dodať žalobcovi. Bolo povinnosťou žalobcu preukázať, že sporné faktúry od spoločnosti Z + M Investment, s. r. o., boli vystavené na základe reálne dodaného tovaru deklarovanou spoločnosťou.

Ohľadom námietky žalobcu týkajúcej sa oprávnenia správcu dane uložiť pokutu podľa § 35 ods. 15 zákona č. 511/1992 Zb. sa žalovaný vyjadril, že uvedené oprávnenie v zmysle citovaného ustanovenia žalovaný ani správca dane nepreveroval, pretože predmetnú sankciu môže uložiť len miestne príslušný správca dane, a toto zistenie by nemalo vplyv na záver z daňovej kontroly u žalobcu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), keď deň 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 dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

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. zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu 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 č. 511/1992 Zb. 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, zákona č. 511/1992 Zb. obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Podľa § 29 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

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

Podľa § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. 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

správca 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 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 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 účely svojho podnikania ako platiteľ, s výnimkou podľa odsekov 3 a 6. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona 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.

Podľa § 2 ods. 1 písm. b/ zákona č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 479/2009 Z. z.“) orgánom štátnej správy v oblasti daní a poplatkov je Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky.

Podľa § 11 zákona v spojení s čl. IV. veta prvá č. 479/2009 Z. z. s účinnosťou od 01. januára 2012 sa zrušuje zákon č. 150/2001 Z. z. o daňových orgánoch a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 440/2000 Z. z. o správach finančnej kontroly v znení zákona č. 182/2002 Z. z. a zákona č. 534/2005 Z. z., t. j. ruší sa Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky (§ 2 a § 3 zákona č. 150/2001 Z. z. o daňových orgánoch).

Vzhľadom k tomu, že zákonom č. 479/2009 Z. z. bolo s účinnosťou od 01. januára 2012 zrušené Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Banskej

Bystrici, ktorého pôsobnosť a právomoci na úseku správy daní a poplatkov prešli na novozriadené Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Bratislave, podľa informácií poskytnutých Finančným riaditeľstvom Slovenskej republiky v Bratislave, t. č. pre oblasť správy daní a poplatkov pôsobiace na adrese Lazovná ulica 63, 974 01 Banská Bystrica, Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 107 ods. 4 OSP v spojení s § 250 ods. 4 OSP na strane žalovaného konal s vyššie uvedeným právnym nástupcom pôvodne uvádzaného žalovaného.

Úlohou krajského súdu v predmetnej veci bolo postupom podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti OSP preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného správneho orgánu č. I/226/8479-72683/2010/994159-r zo dňa 17. júna 2010, ktorým podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Nové Mesto nad Váhom č. 643/230/8663/10/Sko zo dňa 11. marca 2010, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2007 vo výške 2.455,68 eura.

Pochybnosti o oprávnenosti uplatneného odpočtu dane vo 2.455,68 eura (70.936,50 Sk) nadobudol správca dane pri kontrole dokladov – faktúr od spoločnosti Z + M Investment, s. r. o., a to:

- faktúry č. 070806 zo dňa 28. júna 2007 na celkovú sumu 83.062,- Sk) z toho daň 13.262,- Sk za dodanie 4 kusov prechodníkov pre dopravníky,
- faktúry č. 0702806/1 zo dňa 28. júna 2007 na celkovú sumu 230.979,- Sk z toho daň 36.879,- Sk za dodávku 20 kusov kotviacich mechanizmov pre potrubie a technológiu,
- faktúry č. 0702906/1 zo dňa 29. júna 2007 na celkovú sumu 130.245,50 Sk z toho daň 20.795,50 Sk za dodanie ochrannej konštrukcie stĺpov, plechových ochrán, podstavcov a držiakov pre svetlá.

Správne orgány odôvodnili svoje rozhodnutia tým, že žalobca nepreukázal, že k uskutočneniu zdaniteľných obchodov dodávateľom Z + M Investment, s. r. o., skutočne došlo.

Svoj právny názor zdôvodnili tým, že žalobca uviedol, že objednávku dodávok tovaru zabezpečoval jeho syn, ten bol prítomný aj pri preberaní tovaru a zabezpečoval aj úhradu v hotovosti. Žalobca sa vyjadril, že on o týchto dodávkach nič nevie, sám zabezpečoval až montáž týchto dodávok v spoločnosti Coca-Cola Beverages Slovakia, s. r. o., a teda

nepreukázal, že tovar mu reálne dodala spoločnosť uvedená na predmetných faktúrach. Syn žalobcu P. ml. uviedol, že tovar objednal u konateľa spoločnosti Z + M Investment, s. r. o., M., ktorý tovar aj osobne doviezol. Nevedel však uviesť značku auta, ani skutočnosť, koľkými dodávkami sa dodávka uskutočnila.

M. vo svojej výpovedi dodávku tovaru potvrdil a uviedol, že nešlo o výrobky vlastnej produkcie, ale spoločnosť Z + M Investment, s. r. o., ich získala nákupom od iného dodávateľa, a to spoločnosti Šilhán, s. r. o.. Konateľ spoločnosti Šilhán, s. r. o., však uviedol, že táto spoločnosť v roku 2007 nevykonávala žiadnu ekonomickú činnosť a jej konateľ nepotvrdil uskutočnenie subdodávky pre spoločnosť Z + M Investment, s. r. o., poprel vystavenie faktúr a pravosť podpisov na nich.

Z dikcie § 49 ods. 2 zákona o DPH jednoznačne vyplývajú podmienky, za akých si žalobca môže odpočítať DPH, pričom základná podmienka je, aby išlo o tovary, ktoré mu naozaj boli dodané konkrétnym platiteľom DPH. Úlohou správcu dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na odpočítanie DPH je vychádzať nielen z daňových dokladov predložených platiteľom, ale aj zo zistení, či predloženým dokladom neabsentuje materiálny podklad. Nie je však jeho povinnosťou zisťovať, od ktorého iného dodávateľa žalobca tovar v skutočnosti prevzal, alebo akým spôsobom tento získal, pokiaľ skutkové zistenia spochybňujú žalobcovo tvrdenie o tom, že predmetný tovar bol dodaný spoločnosťou Z + M Investment, s. r. o..

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 pokladničnými dokladmi, 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, zákonodarcu 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.

Pokiaľ ide o tvrdenie žalobcu, že ten istý tovar, ktorý mu dodala spoločnosť Z + M Investment, s. r. o., dodal ďalšiemu odberateľovi spoločnosti Coca-Cola Slovenská republika, s. r. o., a práve táto dodávka má potvrdiť uskutočnenie odberu tohto tovaru od spoločnosti Z + M Investment, s. r. o., odvolací súd poukazuje na to, že takémuto tvrdeniu chýba vnútorná logika a skutková súvislosť. Krajský súd, žalovaný a napokon ani správca dane nespochybňovali, že žalobca uskutočnil dodávku a jej montáž v spoločnosti Coca-Cola Beverages Slovakia, s. r. o.. Táto skutočnosť však sama o sebe nepreukazuje, že žalobcovi tento tovar dodala práve spoločnosť Z + M Investment, s. r. o., že tejto spoločnosti ako platiteľovi zaplatil žalobca DPH z ceny uvedeného tovaru, a že mu na základe toho vzniklo právo odpočítať si DPH.

Najvyšší súd Slovenskej republiky z takto ustáleného skutkového stavu mal za preukázané, že žalobca v konaní nepredložil žiaden relevantný dôkaz o tom, že tovar fakturovaný označenými faktúrami bol dodaný spoločnosťou Z + M Investment, s. r. o., ako dodávateľom, čím nebola splnená podmienka pre odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH a tiež nebola splnená podmienka podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH (fakturovaná DPH nebola uplatnená platiteľom za dodaný tovar).

Odvolací súd sa preto stotožnil s názorom krajského súdu ako aj žalovaného, že žalobca v konaní nepreukázal, že vecné plnenia fakturované vyššie označenými faktúrami boli dodané spoločnosťou Z + M Investment, s. r. o., ako dodávateľom. Žalobca v konaní okrem vyššie označených faktúr nepredložil žiadne iné dôkazy o tvrdených skutočnostiach.

Naopak, jeho tvrdenia boli spochybnené viacerými skutočnosťami, ktoré v priebehu daňového konania vyšli najavo (napr. absolútna nevedomosť žalobcu o predmetných obchodoch od spoločnosti Z + M Investment, s. r. o., spoločnosť Z + M Investment, s. r. o., mala tovar získať nákupom od spoločnosti Šilhán, s. r. o., pričom konateľ spoločnosti Šilhán, s. r. o., uviedol, že táto spoločnosť v roku 2007 nevykonávala žiadnu ekonomickú činnosť a nepotvrdil uskutočnenie subdodávky pre spoločnosť Z + M Investment, s. r. o., poprel vystavenie faktúr a pravosť podpisov na nich, a ktoré sa mu nepodarilo žiadnymi dôkazmi vyvrátiť.

Žalobca tak v konaní neunesol dôkazné bremeno v zmysle § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb..

Pokiaľ žalobca v odvolaní namietal, že z jeho strany skutkový stav bol preukázaný dostatočne, najvyšší súd sa s touto námietkou zhodne s názorom súdu prvého stupňa nestotožňuje. V danom prípade nepostačuje, pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, iba predloženie faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre. Osoba, ktorá je uvedená ako dodávateľ vo faktúre musí byť identická s osobou, ktorá reálne dodala tovar odberateľovi. Správca dane preto skúma uskutočnenie zdaniteľného plnenia nielen z formálnej stránky, ale preveruje aj súlad skutočného stavu so stavom formálnym. K tejto námietke najvyšší súd dáva žalobcovi do pozornosti, že v zmysle zhora citovaného ustanovenia § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. je dôkazné bremeno na strane daňového subjektu. V daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane, resp. žalovaný tieto dôkazy len vykonáva. Správca dane nie je povinný dokazovať pôvod tovaru, ale daňový subjekt musí vedieť preukázať uskutočnenie zdaniteľného plnenia osobou uvedenou v predkladaných faktúrach, pokiaľ si uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry. Ak daňovník neunesie v tomto zmysle dôkazné bremeno nemôže byť úspešný v uplatnení nároku na odpočet DPH. Preto bolo povinnosťou žalobcu preukázať, že predmetný tovar bol skutočne dodaný spoločnosťou Z + M Investment, s. r. o..

Najvyšší súd pokladá za potrebné zdôrazniť, že znakom jednej zo zásad obchodného práva, t. j. poctivého obchodného styku, je predpoklad riadneho fungovania obchodnej spoločnosti. Z toho plynie očakávanie, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti má presnú vedomosť o obsahu a rozsahu činností, ktorými spoločnosť napĺňa definíciu pojmu podnikania. Ak takéto vedomosti evidentne štatutárnemu orgánu chýbajú, pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú v zmysle zásady obsiahnutej v § 2 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. oprávnené.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v konaní žalovaného správneho orgánu teda nezistil ani takú vadu, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť 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 žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci, a preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne 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.

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. mája 2011).

P o u č e n i e : P r o t i t o m u t o r o z s u d k u n i e j e p r í p u s t n ý o p r a v n ý p r o s t r i e d o k .

V Bratislave 23. februára 2012

JUDr. Jana Baricová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Slezáková