

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžf/44/2015
Identifikačné číslo spisu: 6014201651
Dátum vydania rozhodnutia: 28.09.2017
Meno a priezvisko: Mgr. Peter Melicher
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:6014201651.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a JUDr. Kataríny Benczovej, v právnej veci žalobcu: G. R., r. č.: XXXXXX/XXXX, nar. XX.XX.XXXX, E. XXX/XX, XXX XX N., občan SR, právne zastúpený JUDr. Jozefom Baranom, advokátom na základe plnomocenstva, Nám. Matice slovenskej 23/45, 965 01 Žiar nad Hronom, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo SR, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 1100301/1/452429/2014/5019 zo dňa 13.10.2014, č. 1100301/1/452420/2014/5019 zo dňa 13.10.2014, č. 1100301/1/452419/2014/5019 zo dňa 13.10.2014, č. 1100301/1/452418/2014/5019 zo dňa 13.10.2014, č. 1100301/1/452415/2014/5019 zo dňa 13.10.2014, č. 1100301/1/452413/2014/5019 zo dňa 13.10.2014, č. 1100301/1/452411/2014/5019 zo dňa 13.10.2014, č. 1100301/1/452408/2014/5019 zo dňa 13.10.2014, č. 1100301/1/452404/2014/5019 zo dňa 13.10.2014, č. 1100301/1/452401/2014/5019 zo dňa 13.10.2014, č. 1100301/1/452386/2014/5019 zo dňa 13.10.2014, č. 1100301/1/452396/2014/5019 zo dňa 13.10.2014, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/259/2014-38 zo dňa 25.03.2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/259/2014-38 zo dňa 25. marca 2015 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 Banskej Bystrici napadnutým rozsudkom č. k. 23S/259/2014-38 zo dňa 25.03.2015 podľa § 250j ods.1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.”) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutí žalovaného č. 1100301/1/452429/2014/5019 zo dňa 13.10.2014, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 9614401/5/33244406/2014/Kor zo dňa 08.07.2014, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie december

2008 v sume 48 030,63 Eur, č. 1100301/1/452420/2014/5019 zo dňa 13.10.2014 bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 9614401/5/3324347/2014/Kor zo dňa 08.07.2014, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie november 2008 v sume 49 065,06 Eur, č. 1100301/1/452419/2014/5019 zo dňa 13.10.2014 bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 9614401/5/3324269/2014/Kor zo dňa 08.07.2014, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie október 2008 v sume 40 949,51 Eur, č. 1100301/1/452418/2014/5019 zo dňa 13.10.2014 bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 9614401/5/3324193/2014/Kor zo dňa 08.07.2014, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie september 2008 v sume 87 454,85 Eur, č. 1100301/1/452415/2014/5019 zo dňa 13.10.2014 bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 9614401/5/3322895/2014/Kor zo dňa 08.07.2014, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie august 2008 v sume 100 227,94 Eur, č. 1100301/1/452413/2014/5019 zo dňa 13.10.2014 bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 9614401/5/3322613/2014/Kor zo dňa 08.07.2014, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie júl 2008 v sume 21 780,32 Eur, č. 1100301/1/452411/2014/5019 zo dňa 13.10.2014 bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 9614401/5/3322405/2014/Kor zo dňa 08.07.2014, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie jún 2008 v sume 21 272,12 Eur, č. 1100301/1/452408/2014/5019 zo dňa 13.10.2014 bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 9614401/5/3322285/2014/Kor zo dňa 08.07.2014, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie máj 2008 v sume 33 217,18 Eur, č. 1100301/1/452404/2014/5019 zo dňa 13.10.2014 bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 9614401/5/3322198/2014/Kor zo dňa 08.07.2014, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie apríl 2008 v sume 18 429,66 Eur, č. 1100301/1/452401/2014/5019 zo dňa 13.10.2014 bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 9614401/5/3322151/2014/Kor zo dňa 08.07.2014, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie marec 2008 v sume 10 405,43 Eur, č. 1100301/1/452386/2014/5019 zo dňa 13.10.2014 bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 9614401/5/3321914/2014/Kor zo dňa 08.07.2014, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie január 2008 v sume 1447,55 Eur, č. 1100301/1/452396/2014/5019 zo dňa 13.10.2014 bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 9614401/5/3322096/2014/Kor zo dňa 08.07.2014, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2008 v sume 15 036,77 Eur (ďalej len „napadnuté rozhodnutia“).

Z odôvodnenia rozsudku vyplýva, že krajský súd po preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného, ktorý mu predchádzal, v rozsahu žalobných dôvodov dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutia a postup žalovaného bol v súlade so zákonom.

Krajský súd v rozsudku konštatoval, že napadnuté rozhodnutia žalovaného boli v podstate odôvodnené tým, že Daňový úrad v Detve vykonal u daňového subjektu G. R. - D., Obrancov mieru 21, 962 12 Detva, ktorý ukončil svoju podnikateľskú činnosť dňa 31.12.2008, kontrolu DPH v zmysle zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH v znení neskorších predpisov za zdaňovacie obdobie január 2008 - december 2008. O výsledku tejto kontroly vyhotovil správca dane protokol č. 683/320/15248/2011/Kor zo dňa 02.08.2011, ktorý bol s daňovým subjektom prerokovaný a podpísaný dňa 19.08.2011. Na základe zistení z vykonanej daňovej kontroly, správca dane vydal dodatočné platobné výmery, ktorými daňovému subjektu za zdaňovacie obdobie január - december 2008 vyrubil rozdiel DPH. Predmetom vyrubenej rozdielu dane boli neuznané odpočitania DPH z plnení fakturovaných spoločnosťou TatraStav HOLDING, spol. s r. o., a spoločnosti RIALKA, s. r. o., Priemyselná 831, Galanta, pretože preverovaním správcu dane bolo zistené, že k dodaniu fakturovaných stavebných prác týmito spoločnosťami nedošlo, čím nedošlo u deklarovateľov k vzniku daňovej povinnosti z titulu dodania služieb v zmysle § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH v znení neskorších predpisov, a preto nevzniklo žalobcovi právo na odpočítanie dane z fakturovaných plnení v zmysle ustanovenia § 49 ods. 1 Zákona o DPH. Nárok na uplatnenie práva na odpočítanie dane vzniká platiteľovi až po preukázaní

splnenia všetkých Zákonom o DPH stanovených podmienok. Podmienky uvedené v ustanovení § 49 ods. 1 v nadväznosti na ustanovenie § 19 ods. 2 Zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby, ani za dobromyseľnosť 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 plnenia boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou vo faktúre. Napriek tomu, že žalobca disponuje faktúrami od svojho dodávateľa, rozsiahlym šetrením, ktoré vykonal správca dane, či už vyjadrením odvolávajúceho sa, výsluchom konateľa dodávateľskej spoločnosti, alebo výsluchom odvolávajúcim sa navrhnutých svedkov, nebolo potvrdené uskutočnenie faktúrových plnení spoločnosťami a odvolávajúcim (žalobca) vierohodným a nespochybniteľným spôsobom nepreukázal, že sporné stavebné práce boli vykonané dodávateľom uvedeným na predložených faktúrach. Bolo preukázané vytvorením umelých obchodných vzťahov medzi dodávateľmi a odvolávajúcim sa (žalobcom), pri ktorých sa realnosť dodania zdaniteľných plnení deklarovaná dodávateľom nepotvrdila a jediným účelom deklarovaných obchodných transakcií bolo získanie daňovej výhody - uplatnenie odpočítania DPH z prijatých zdaniteľných obchodov deklarovaných odvolávajúcim sa v podanom daňovom priznaní a tým zníženie vlastnej daňovej povinnosti platiteľa voči štátnemu rozpočtu. Faktúry a výdavkové pokladničné doklady, ktoré odvolávajúcim (žalobca) predložil k výkonu kontroly, samé o sebe nie sú preukázaním realizácie obchodných transakcií, nakoľko tieto doklady nie sú bez reálneho preukázania zdaniteľného plnenia dôkazom o tom, že určité plnenie bolo aj reálne uskutočnené tak, ako je deklarované na faktúre, pretože technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad znejúci na akékoľvek plnenie bez ohľadu na to, či takéto plnenie skutočne bolo alebo nebolo realizované. Odvolávajúcim (žalobca) preukazoval realnosť plnenia predložením odberateľských faktúr a existenciou obchodného vzťahu medzi ním ako dodávateľom a jeho odberateľmi. V tejto súvislosti odvolávajúcim sa (žalobca) predložené odberateľské faktúry, protokoly o prevzatí a odovzdaní predmetu diela z roku 2008 podpísané za zhotoviteľa odvolávajúcim sa a za objednávateľa rôznymi odberateľmi odvolávajúceho sa, nie je možné považovať za dôkaz, že odvolávajúcim sa deklarované spoločnosti priamo alebo prostredníctvom subdodávateľov fakturované práce reálne vykonali. Odvolávajúcim sa (žalobca) nemal povinnosť preukazovať splnenie si daňových povinností svojich dodávateľov, bolo však v jeho záujme ako daňového subjektu, aby si obchodných partnerov vyberal s určitou dávkou opatrnosti a aby daňovým orgánom vysvetlil a predložil také dôkazy, ktoré by odstránili rozpory o hospodárskom a obchodnom prepojení s konateľom dodávateľskej spoločnosti za účelom získania neoprávnenej daňovej výhody, čo je v rozpore so zákonom. I napriek tomu, že odvolávajúcemu sa (žalobcovi) bolo umožnené zúčastniť sa výsluchov jednotlivých svedkov, svoje právo klásť svedkom otázku vôbec nevyužil, prípadne jednotlivých svedeckých výpovedí sa vôbec nezúčastnil, čím nebol pri zisťovaní skutkového stavu ohľadom realizácii fakturovaných prác súčinný. Zo zistení správcu dane je zrejmé, že v súlade s výkladom rozsudku Súdneho dvora EÚ správca dane postupoval, keď posúdil mieru zapojenia odvolávajúceho sa do podvodného konania a nárok na odpočítanie dane z deklarovaných zdaniteľných obchodov odvolávajúcemu sa neuznal. Odvolávajúcim sa neuniesol dôkazné bremeno na preukázanie deklarovaných plnení a z výpovedí odvolávajúceho sa, ako aj výsluchmi daňovým subjektom navrhovaných svedkov, z ktorých ani jeden nevedel uviesť a popísať podrobnosti samotných obchodných prípadov, ktoré sa mali realizovať, vyplýva, že dochádzalo len k formálnemu vystavovaniu daňových dokladov, čo má znaky podvodného konania. Z toho dôvodu nie je možné na takýto skutočný stav vecí aplikovať judikatúru Súdneho dvora EÚ vo veciach DPH v prospech odvolávajúceho sa, keďže z jeho záverov vyplýva, že nemožno chrániť daňovníkov na účely priznania odpočtu dane, ak má ich konanie alebo konanie ich dodávateľov znaky nezákonnosti alebo daňového podvodu. Žalovaný v konečnom dôsledku dospel k záveru, že skutočným obsahom sporných obchodných prípadov bolo profitovať na odpočítanie DPH za zdaniteľné obchody, ktoré boli odvolávajúcim sa deklarované ako nákup od tuzemských platiteľov DPH, pričom bolo správcom dane preukázané vytvorenie umelých obchodných vzťahov medzi dodávateľskými spoločnosťami a odvolávajúcim sa, ktorých jediným účelom bolo získanie daňovej výhody - uplatnenie odpočítania DPH, a tým zníženie vlastnej daňovej povinnosti voči štátnemu rozpočtu SR. V tomto prípade správca dane postupoval v súlade so Zákonom o DPH i v súlade s právom EÚ, keď daňovému subjektu nepriznal právo na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr vystavených spoločnosťou TatraStav HOLDING, spol. s r. o., a spoločnosťou

RIALKA, s. r. o., Priemyselná 831, Galanta.

Krajský súd uviedol, že z administratívnych spisov mal za preukázané, že Daňový úrad v Detve vykonal u daňového subjektu - žalobcu daňovú kontrolu v súvislosti s ukončením podnikateľskej činnosti žalobcu ku dňu 31.12.2008. Bola vykonaná kontrola DPH v zmysle zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH za zdaňovacie obdobie január - december 2008. O výsledku tejto kontroly vyhotovil správca dane protokol č. 683/320/15248/2011/Kor zo dňa 02.08.2011, ktorý bol s daňovým subjektom prerokovaný a podpísaný 19.08.2011. Na základe zistení vykonaných z daňovej kontroly správca dane vydal dodatočné platobné výmery, ktorými daňovému subjektu za zdaňovacie obdobie január - december 2008 vyrubil rozdiel DPH. Predmetom vyrubeného rozdielu dane boli neuznané odpočítania DPH z plnení fakturovaných spoločnosťou TatraStav HOLDING, spol. s r. o. a spoločnosťou RIALKA, s. r. o., pretože preverovaním správcu dane bolo zistené, že k dodaniu fakturovaných stavebných prác týmito spoločnosťami nedošlo, čím nedošlo u deklarovaných dodávateľov k vzniku daňových povinností z titulu dodania služieb v zmysle § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH, a preto nevzniklo žalobcovi právo na odpočítanie dane z fakturovaných plnení v zmysle ustanovenia § 49 ods. 1 Zákona o DPH.

Z § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH v nadväznosti na § 19 ods. 2 tohto zákona vyplýva, že právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť a podľa § 19 ods. 2 daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby. Základným predpokladom vzniku nároku na odpočet dane je skutočnosť, že vznikla daňová povinnosť dodávateľovi tovaru alebo služby alebo platiteľovi dane, na ktorého je prenesená daňová povinnosť. Ak nedôjde ku vzniku daňovej povinnosti, nemôže vzniknúť ani nárok na odpočet dane. Ďalšou podmienkou vzniku práva na odpočet dane je, že platiteľ dane prijme tovar alebo službu na uskutočňovanie svojich podnikateľských aktivít. Základným princípom DPH je, že podnikateľ musí byť plne zbavený ťarchy DPH zaplatenej pri kúpe tovaru a služieb určených na podnikanie. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie z dodávateľských faktúr, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli uskutočnené. Nepostačuje, ak si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr iba z titulu predloženia faktúr, platiteľ musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené osobou na faktúre uvedenu. Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 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 - žalobcu, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet DPH (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 tvrdenie spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet DPH uznaný ako oprávnený (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozsudkom Ústavného súdu SR č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011).

Zo správnych spisov mal súd preukázané, že správca dane poskytol žalobcovi viaceré príležitosti na spoľahlivé preukázanie, že zdaniteľné obchody sa reálne uskutočnili osobou na faktúre uvedenu. Žalobca, na ktorom ležalo dôkazné bremeno, spoľahlivým spôsobom nepreukázal dodanie fakturovaného tovaru od spoločnosti TatraStav HOLDING, spol. s r. o., ako aj od spoločnosti RIALKA, s. r. o. Žalobca pri uplatňovaní svojho nároku na odpočítanie dane musí jednoznačne deklarovať voči správcovi dane, že tovar alebo služby mu boli skutočne dodané od konkrétneho označeného platiteľa DPH. Uvedenú skutočnosť nie je možné preukázať len predložením faktúr, povinnosťou daňového subjektu v prípade existencie pochybností je predložiť relevantné dôkazy preukazujúce v prospech daňového subjektu - žalobcu skutočností, že zdaniteľný obchod bol uskutočnený. Nepostačuje len odkaz na faktúry a výpovede svedkov, ktoré sú spochybnené. Rozsiahlym šetrením správcu dane (výsluchom konateľa dodávateľskej spoločnosti, výsluchom navrhnutých svedkov) neboli potvrdené uskutočnené fakturované plnenia spoločnosťami, ktoré mali na základe faktúr dodať objednávané práce. Faktúry, protokoly o prevzatí a odovzdaní predmetu diela, pokladničné doklady nie sú ešte sami o sebe schopné preukázať realizáciu obchodov, samotné tieto doklady nepreukazujú, že určité plnenia boli reálne uskutočnené. Pokiaľ ide o výpoveď svedka G. H. - konateľa spoločnosti TatraStav HOLDING, spol. s r.

o., je pravdou, že tento potvrdil vykonávanie fakturovaných prác pre žalobcu, ale na druhej strane tento svedok nevedel potvrdiť, že faktúry, ktoré mali byť vystavené pre žalobcu, že by sa tieto nachádzali v účtovnej alebo daňovej evidencii spoločnosti TatraStav HOLDING, spol. s r. o. Uvedený svedok nevedel podrobnejšie realizáciu objednaných stavebných prác. Uvedený svedok bol dňa 23.01.2014 vo Výkone trestu odňatia slobody v Dubnici nad Váhom, tento svedok odmietol správcovi dane vypovedať o sporných fakturovaných prácach v prospech žalobcu z dôvodu trestného stíhania sebe alebo blízkym osobám. Pokiaľ ide o dodatočné daňové priznanie, ktoré bolo doručené na daňový úrad dňa 02.07.2012 a v ktorom spoločnosť TatraStav HOLDING, spol. s r. o., priznala dodanie tovarov a služieb za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2008 vo výške 3 946 548 Sk a žalobca si uplatnil odpočítanie dane za zdaňovacie obdobie október, november, december 2008 (kalendárne mesiaca IV. štvrtroku 2008) z dodávateľských faktúr od spoločnosti TatraStav HOLDING, spol. s r. o., v sume 4 158 750 Sk, kontrolou bolo zistené, že dodávateľ žalobcu fakturoval zdaniteľné plnenie pre iných odberateľov, medzi ktorými sa žalobca v týchto plneniach v roku 2008 nenachádzal.

Podľa krajského súdu pokiaľ žalobca v žalobe vytýkal správnym orgánom, že nebola vypočítaná nová konateľka spoločnosti pani L., k tomu súd uvádza, že pani L. sa stala konateľkou spoločnosti TatraStav HOLDING, spol. s r. o., až od 17.07.2009 (notárska zápisnica N 164/2009), jej výpoveď by nemohla v konečnom dôsledku zmeniť závery ohľadom fakturácie stavebných prác v roku 2008. Pokiaľ ide o vykonanie prác spoločnosťou RIALKA, s. r. o., konateľ spoločnosti A. I. poprel vykonanie stavebných prác pre žalobcu a k písomnému čestnému prehláseniu, v ktorom písomne potvrdil realizáciu fakturovaných prác, sa vyjadril, že žalobca mu dal návrh, že za určitú finančnú odmenu podpíše nejaké doklady, ktoré podpísal u notára v Žiari nad Hronom a ďalšie doklady podpísal u advokáta. Konateľom spoločnosti RIALKA, s. r. o., bol A. I. a predovšetkým konateľ spoločnosti by mal mať vedomosti o tom, či vykonával nejaké subdodávateľské práce v prospech žalobcu. Ak raz konateľ spoločnosti A. I. poprel, že vykonával aj nejaké práce pre žalobcu (A. I. uviedol, že nevykonával práce pre žalobcu, nevie, kto ich vykonával, nemal zamestnancov, ani subdodávateľov, neprijímal žiadne finančné prostriedky), nie je preto dôvod na zrušenie napadnutých rozhodnutí len z toho dôvodu, že nebola vypočítaná pani H., ktorá v konečnom dôsledku nebola aj tak stotožnená, nebolo ju možné ani vypočítať. Konateľ spoločnosti RIALKA, s. r. o., A. I. vo svojej výpovedi (16.12.2013) poprel, že by D. L. poznal a že by tento vykonával práce pre spoločnosť RIALKA, s. r. o.. Nebol preto ani dôvod, aby správny orgán vypočúval tohto svedka. V súvislosti s dodatočným daňovým priznaním súd uvádza, že spoločnosť RIALKA, s. r. o., bola podľa výpisu z obchodného registra Okresného súdu v Trnave dňa 13.05.2011 vymazaná z obchodného registra, čím došlo k zániku i spôsobilosti na právne úkony a vzhľadom k tomu je aj bezpredmetné potom jej daňové priznanie podané dňa 20.06.2012. Pokiaľ žalovaný v rozhodnutiach, ako aj vo vyjadreniach poukazoval na zneužitie práva zo strany žalobcu, pri uplatňovaní odpočítania dane, súd k tomu uvádza, že zo správnych spisov nevyplýva, že by správne orgány preukázali žalobcovi zneužitie práva na odpočítanie DPH a že to bolo jeho hlavným cieľom pri obchodných transakciách.

O žalobcom vznesených námietkach premlčania pohľadávok (v jednotlivých žalobách) v zmysle § 69 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z., krajský súd vychádzal z prechodných ustanovení § 165 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z., t.j. že právne úkony a ich účinky pri správe daní, ktoré nastali do účinnosti tohto zákona, zostávajú zachované, pričom až do 31.12.2011 sa upravoval postup správcu dane podľa zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a zánik práva o výrube daní je upravený v § 45 zákona č. 511/1992 Zb., pričom podľa § 45 ods. 1, ak tento zákon alebo osobitný zákon neustanovuje inak, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane, alebo priznať nárok na vrátenie nadmerného odpočtu alebo vrátenie dane po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie, pričom podľa § 45 ods. 2 citovaného zákona, ak bol pred uplynutím lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane, plynú lehoty podľa ods. 1 znova od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumieť. Vyrubiť daň alebo rozdiel dane je možné najneskôr do 10 rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie.

Krajský súd uviedol, že v danom prípade vznikla povinnosť podať daňové priznanie na DPH za zdaňovacie obdobie január 2008 - november 2008 v roku 2008 a za zdaňovacie obdobie december 2008

v roku 2009. V súvislosti s § 45 zákona č. 511/1992 Zb. bola zákonom stanovená lehota pre zánik práva vyrubiť daň, ktorá začína plynúť od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, v lehote 5 rokov, t.j. do konca roku 2013 pre zdaňovacie obdobie január 2008 - november 2008 a pre zdaňovacie obdobie december 2008 do konca roku 2014, pričom u žalobcu došlo k prerokovaniu a doručeniu protokolu o výsledku zistenia daňovej kontroly č. 683/320/15248/2011/Kor dňa 19.08.2011 za zdaňovacie obdobie január 2008 - december 2008. Bol teda vykonaný úkon smerujúci k vyrubeniu dane, preto od 01.01.2012 začala plynúť päťročná lehota podľa ustanovenia § 45 ods. 2 citovaného zákona, ktorá uplynie dňom 31.12.2016. Z uvedených skutočností vyplýva, že nedošlo k premlčaniu nárokov správnych orgánov, a preto námietka premlčania zo strany žalobcu nebola dôvodná.

Krajský súd po preskúmaní veci a postupu správnych orgánov dospel k záveru, že zo strany správnych orgánov nebolo zistené také porušenie zákona, ktoré by mohlo mať vplyv na zákonnosť napadnutých rozhodnutí, preto súd žaloby žalobcu zamietol. Krajský súd nepriznal žalobcovi náhradu trov konania, pretože žalobca bol v konaní neúspešný a to v súlade s § 250k ods. 1 O.s.p..

Proti rozsudku krajského súdu podal odvolanie žalobca a uviedol, že v tej istej veci sa už právoplatne rozhodlo a to v právoplatne ukončených konaniach č. 24S/86/2012, 24S/97/2012 a č. 24S/80/2012 vedených na Krajskom súde v Banskej Bystrici, boli pôvodné rozhodnutia žalovaného, ktorými nebolo žalobcovi priznané právo na odpočítanie dane za mesiace 1-12/2008, zrušené z dôvodu nesprávne uplatnených ustanovení zákona č. 222/2004 Z.z. a zákona č. 511/1992 Zb. zo strany žalovaného.

Podľa názoru žalobcu súd prvého stupňa nesprávne vec právne posúdil tým, že nedostatočne zistil skutkový stav, nakoľko žiadal súd, aby pre objektívne zistenie skutkového stavu vykonal rozsiahle dokazovanie, a to najmä vypočutím ním navrhnutých svedkov - p. L. (ako zamestnankyňa spoločnosti TatraStav HOLDING, spol. s r. o., v r 2008 - až neskôr konateľka tejto s.r.o.), p. H. - zamestnankyňa spoločnosti RIALKA, s.r.o., ktoré sa vedľa vyjadriť k obchodným vzťahom medzi týmito s.r.o. a žalobcom v rozhodnom období, k prácam realizovaným pre žalobcu, k fakturáciám a k úhradám za vykonané práce. Súd týchto svedkov v tomto smere nevypočul a tým sa ani nevyporiadal so skutočnosťami súvisiacimi s vykonanými prácami pre žalobcu, ich fakturáciou a úhradami za práce. Výpovede týchto svedkov sú dôležité na odstránenie rozporov v konaní a vo výpovediach konateľov spoločnosti TatraStav HOLDING, spol. s r. o. a spoločnosti RIALKA, s.r.o. a na správne právne posúdenie veci zo strany súdu. Súd tak na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam.

Podľa žalobcu má konanie tiež inú vadu, ktorá mohla mať za následok nesprávne rozhodnutie vo veci, nakoľko v konaní pred krajským súdom vzniesol námietku premlčania pohľadávky v zmysle § 69, ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z., pričom krajský súd vo svojom rozhodnutí plynutie 5-ročnej zákonnej premlčacej lehoty v danom prípade počíta od 01.01.2012, pretože protokol o výsledku zistenia daňovej kontroly č. 683/320/15248/2011/Kor z 19.08.2011 za zdaňovacie obdobie 1-12/2008, považuje za úkon smerujúci k vyrubeniu dane, preto od 01.01.2012 začala plynúť 5-ročná premlčacia lehota.

Žalobca je však toho názoru, že tento protokol z 19.08.2011 bol zrušený žalovaným a aj právoplatným rozhodnutím Krajského súdu v Banskej Bystrici. Nemôže sa preto považovať za úkon smerujúci k vyrubeniu dane a od neho potom odvíjať počítanie 5-ročnej premlčacej lehoty.

Súd sa vo svojom odôvodnení v podstate stotožnil s postupom a rozhodnutím žalovaného vo veci, ktorá je predmetom konania 23S/259/2014. Žalovaný ako podklad pre svoje nové rozhodnutia však použil opätovne tie isté dôkazné prostriedky, ktoré použil aj v konaniach, v ktorých boli jeho rozhodnutia zrušené a ktoré sa právoplatne skončili. Odôvodnenie rozhodnutia krajského súdu v konaní 23S/259/2014 je diametrálne odlišné od jeho odôvodnení v konaniach sp. zn. 24S/86/2012, 24S/80/2012 a 24S/97/2012, ktoré boli právoplatne skončené, aj keď ide o ten istý predmet konania. Podľa žalobcu krajský súd dokonca v rozsudku sp. zn. 23S/259/2014 z 25.03.2015 konštatuje, že zo správnych spisov žalovaného nevyplýva, že by správne orgány preukázali žalobcovi zneužitie práva na odpočítanie DPH a že to bolo jeho hlavným cieľom pri obchodných transakciách. Na základe uvedených skutočností

žalobca žiada rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/259/2014-38 z 25.03.2015 v celom rozsahu zrušiť a vec vrátiť súdu na nové prejednanie a rozhodnutie vo veci samej.

K odvolaniu žalobcu sa vyjadril žalovaný, pričom uviedol, že sa pridržiava svojich vyjadrení vo veci, nakoľko dôvody sú totožné s dôvodmi, ktoré boli uvedené v žalobe. Navrhol napadnutý rozsudok potvrdiť.

Žalovaný trvá na svojich vyššie uvedených rozhodnutiach, ich odôvodneniach a trvá i na vyjadreniach k jednotlivým žalobám uvedených v písomných stanoviskách Finančného riaditeľstva SR predložených Krajskému súdu v Banskej Bystrici spolu so správnym spisom žalobcu. Žalovaný sa stotožňuje so závermi odvolaním napadnutého rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/259/2014-38 zo dňa 25.03.2015 a súhlasí s rozhodnutím odvolacieho súdu bez nariadenia pojednávania

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa ust. § 492 Správneho súdneho poriadku a podľa §10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa ust. § 212 ods. 1 v spojení s ust. § 246c ods. 1 prvá veta O.s.p., rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 prvá veta O.s.p. a § 214 ods. 2 s tým, že po tom, ako bolo oznámené verejné vyhlásenie rozhodnutia na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk, najmenej päť dní vopred, rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1 O.s.p.).

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.).

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

Z dôvodu, že krajský súd sa vecou dôsledne zaoberal a vyvodil správne skutkové aj právne závery, ktoré náležite a podrobne aj odôvodnil, a s ktorými sa odvolací súd v zmysle ust. § 219 ods. 2 O.s.p. v celom rozsahu stotožnil a považuje ich za vlastné, ako aj z dôvodu, že skutočnosti účastníkom známe nebude zbytočne opakovať, len na doplnenie a zdôraznenie správnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky dodáva:

Najvyšší súd poukazuje na to, že sudy konajúce o žalobách proti rozhodnutiam správnych orgánov podľa piatej hlavy O.s.p. nie sú súdmi skutkovými, ale súdmi preskúmovacími, preto nevykonávajú dôkazy v konaní tak, ako je to pri civilných žalobách v civilnom sporovom konaní. Na základe toho ani nie sú viazané návrhmi účastníka vykonávať v daných veciach dokazovanie. Dokazovanie totiž vykonáva správny orgán, rozhodnutie ktorého sa preskúmava, pričom, ak by bolo dokazovanie vykonané nedostatočne, teda tak, že by nebol náležite zistený skutkový stav veci, súd by napadnuté rozhodnutie správneho orgánu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie práve za účelom doplnenia skutkového stavu veci. Takáto situácia v tomto prípade nenastala, nakoľko správne orgány oboch stupňov dostatočne zistili skutkový stav veci a správne rozhodli o tom, že žalobca v konaní neunesol dôkazné bremeno na dodanie tovarov a služieb od spoločností TatraStav HOLDING, spol. s r. o. a RIALKIA, s. r. o. tak, ako boli podrobne opísané v rozsudku krajského súdu a rozhodnutiach prvostupňového správneho orgánu a žalovaného.

Podľa § 29 ods. 1, 2, 3 zákona o správe daní, dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie. Správa dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Netreba dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho úradnej činnosti.

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 odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

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

V súvislosti s námietkou žalobcu ohľadom záveru daňových orgánov, že vec už bola právoplatne prerokovaná na súde, najvyšší súd poznamenáva, že predmetom súdneho prieskumu v konaniach sp. zn. 24S/86/2012, 24S/80/2012 a 24S/97/2012 boli iné rozhodnutia a nie tie, ktoré sú predmetom súdneho prieskumu v tomto konaní, hoci tam v tomto konaní napadnuté rozhodnutia boli zrušené podľa § 250j ods. 2 písm. a/ a c/ O.s.p. a týkali sa toho istého zdaňovacieho obdobia, avšak vec bola žalovanému vrátená na ďalšie konanie.

V súvislosti s odvolacími dôvodmi žalobcu ohľadom vznesenej námietky premlčania, najvyšší súd v plnom rozsahu odkazuje na rozhodnutie krajského súdu, s ktorým sa v celom rozsahu stotožňuje a odkazuje naň. Uvedený postup krajského súdu v danej veci nevybočil z rámcov legálnosti a zákonnosti a nemal charakter svojvoľnosti a arbitrárnosti.

Najvyšší súd napokon dodáva, že pokiaľ si platiteľ DPH uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať že zdaniteľné plnenia boli reálne uskutočnené a to práve osobou na faktúre, nakoľko zákonodarca požaduje (pre ľahkú zneužitelnosť), aby platiteľ, ktorý si nárok na odpočet uplatňuje, preukázal splnenie podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil (5SŽf/32/2011).

Napadnuté rozhodnutia žalovaného tak vychádzali zo správneho posúdenia veci a jeho postup bol súladný s týkajúcou sa právnou úpravou. Rovnako zákonne postupoval i súd konajúci v prvom stupni.

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

Pri rozhodovaní o náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd vychádzal z ustanovení § 246c ods. 1, § 224 ods. 1 a § 250k O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý nebol v konaní úspešný náhradu trov konania nepriznal a žalovanému právo na náhradu trov konania zo zákona neprináleží.

Odvolací súd v odvolacom konaní postupoval podľa ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, ktorý bol zrušený zákonom č. 160/2015 Z.z., Civilný sporový poriadok (§ 473), ktorý nadobudol účinnosť 01.07.2016.

Dňom 01.07.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z.z., Správny súdny poriadok, ktorý v § 491 ods. 1 ustanovil, že ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

Podľa § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

V súlade s vyššie uvedenými prechodnými ustanoveniami odvolací súd v predmetnej veci postupoval

podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.