

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/67/2014
Identifikačné číslo spisu:	1012211092
Dátum vydania rozhodnutia:	02.06.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:1012211092.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudcov JUDr. Milana Moravu a JUDr. Petry Príbelskej PhD. v právnej veci žalobcu: All Wheels, s.r.o., Jasovská 23, Bratislava, IČO: 46004947, zastúpený Advokátskou kanceláriou KRAUS & PARTNERS, s.r.o., Jasovská 23, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020501/1/1170323/2012/5098 zo dňa 18. septembra 2012, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S/2508/2012-117 zo dňa 24. apríla 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 1S/2508/2012-117 zo dňa 24. apríla 2014 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

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej aj „krajský súd“, príp. „prvostupňový súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia vyššie uvedeného rozhodnutia žalovaného, ktorým bol potvrdený dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bratislava č. 9102405/5/1163038/2012/Ďat zo dňa 29.06.2012 (ďalej aj prvostupňový správny orgán). Dodatočným platobným výmerom žalobcovi nebol priznaný nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2011 v sume 16 374,22 € a bola mu určená vlastná daňová povinnosť v sume 13,86 €.

Dôvodom dodatočného určenia vlastnej daňovej povinnosti za kontrolované zdaňovacie obdobie DPH bolo neuznanie reálneho podkladu zdaniteľného plnenia správcom dane, deklarovaného faktúrou č. 13/2011 a žalobca nepreukázal, že zo strany dodávateľa dodanie tovaru a služieb bolo uskutočnené v zmysle ustanovenia § 8 a 9 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o DPH).

Krajský súd v medziach žaloby preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného a konanie, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k záveru, že rozhodnutie a postup daňových orgánov oboch stupňov je v súlade so zákonom, pretože v dostatočnom rozsahu zistili skutkový stav a správne aplikovali príslušné zákonné ustanovenia.

Náhradu trov konania neúspešnému žalobcovi podľa § 250k ods. 1 O.s.p. nepriznal.

Podľa názoru krajského súdu skutočnosť, že žalobca mal v evidencii DPH dodávateľské faktúry od spoločnosti PRONTO CAR, s.r.o., a od JUDr. I. Y., LL.M neznamená, že k dodaniu služieb a tovaru, ktoré sú na faktúrach uvedené, v skutočnosti došlo. Aj keď rekonštrukčné práce boli fyzicky vykonané, nie sú však dôkazom toho, že ich žalobca prijal práve od dodávateľa uvedeného na faktúre, t.j. od spoločnosti PRONTO CAR, s.r.o.. Správcom dane bolo zistené, že žalobca zabezpečil rekonštrukciu priestorov nehnuteľnosti pre vlastníka nehnuteľnosti bez dohodnutej protihodnoty. Predmetom dane je dodanie služby len za protihodnotu zdaniteľnou osobou (§ 2 od. 1 písm. b/ zákona o DPH). Takéto dodanie služby bez protihodnoty nie je predmetom dane podľa § 2 zákona o DPH. Ani skutočnosť, že dodávateľ JUDr. I. Y., LL.M dodal žalobcovi stroje a zariadenia uvedené na predmetnej faktúre, nebola v konaní preukázaná a to ani obhliadkou priestorov. Samotné faktúry nie sú za tým účelom relevantným dôkazom. Aj keď doklady majú všetky náležitosti faktúry a sú riadne zaúčtované a zaevidované, neznamená to, že daň z pridanej hodnoty bola odpočítaná oprávnenne. Tovar uvedený na faktúre č. 2011/08 mal kúpiť JUDr. I. Y., LL.M od spoločnosti PRONTO CAR, s.r.o., ktorá nevykonávala žiadnu činnosť a neuskutočnila žiadne dodanie tovaru na základe predmetných faktúr a JUDr. I. Y., LL.M nevznikla daňová povinnosť podľa ustanovenia § 19 ods. 1 zákona o DPH. Faktúra je doklad, ktorým (ale nie na základe ktorého) žalobca preukazuje svoje právo na odpočítanie dane. Samotná existencia faktúry, na ktorej je uvedená DPH a teda to, že žalobca má faktúru vyhotovenú iným platiteľom dane, ak nie je podložená samotným dodaním tovaru a služieb, nezakladá právo na odpočítanie dane uvedenej na faktúre. Uskutočnenie dodania tovaru a služieb, vznik daňovej povinnosti a následne právo odpočítať daň, je možné deklarovať len po formálnej stránke (vystavenou dodávateľskou faktúrou), ale aj po obsahovej (reálnym preukázaním tovaru a služieb). Splnenie formálnej stránky je síce jednou z podmienok, aby bolo na základe dokladov uznané odpočítanie dane, tieto doklady však musia byť odrazom reálneho plnenia, ktoré v prípade vzniku pochybností preukazuje daňový subjekt. V súlade s § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) je dôkazné bremeno na daňovom subjekte. Teda na základe uskutočnenia zdaniteľného plnenia následne môže dôjsť k vystaveniu faktúry a z toho titulu ku vzniku daňovej povinnosti. Až potom môže prísť k odpočítaniu dane.

Na základe vykonaného dokazovania správcom dane, podľa názoru krajského súdu, bola spochybnená materiálna existencia tovaru, z ktorého si žalobca odpočítal daň. Osoba, ktorá je uvedená ako dodávateľ na faktúre, musí byť identická s osobou, ktorá reálne dodala tovar odberateľovi, čo sa však v daňovom konaní nepreukázalo. Žalobca musí viesť preukázať uskutočnenie zdaniteľného plnenia osobou uvedenou v predkladaných faktúrach, pokiaľ si uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry. Skutočnosť, že žalobca predložil daňové doklady za kontrolované zdaňovacie obdobie nie je postačujúca na preukázanie reálneho uskutočnenia obchodu a dodávky služieb.

O trovách konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že v konaní neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie a je názoru, že súd prvého stupňa neúplne zistil skutkový stav veci a dospel na tomto základe k nesprávnym skutkovým zisteniam a rozhodnutie vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci. Poukázal, že vôbec nevzal do úvahy rozhodnutie č. 85/12 Súdného dvora Európskej únie v Luxemburgu (ďalej len „SD EÚ“) z 21.06.2012, rozsudok v spojených veciach C-80/11 a C-142/11, v ktorom je resumé, že odpočítanie

dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) v zásade nemôže byť zamietnuté z dôvodu nezákonnosti, ktorých sa dopustil vystaviteľ faktúry.

V zmysle smernice o DPH môžu spoločnosti vo všeobecnosti odpočítavať DPH daň už zaplatenú na vstupe za dodanie tovarov alebo poskytnutie služieb nevyhnutných pre ich ekonomickú činnosť. Na uplatnenie tohto práva na odpočítanie dane musia mať riadne vystavenú faktúru za dodanie tovaru a poskytnutie služieb. Hore uvedenými predpismi sa žalovaný, ale ani prvostupňový súd, nezaoberali. Žalobca v odvolaní uviedol, že tovar, ktorý samozrejme existuje, riadne kúpil, zaplatil, zariadenie sprevádzkoval. Aby mohol uvedené úkony urobiť, musel zaistiť stavebné úpravy, aby bolo možné stroje sprevádzkovať. Dodávatelia strojov, prác a služieb pri ich zaobstarávaní zaplatili DPH, riadne ju odvodili (daňové podklady spoločnosti PRONTO CAR, s.r.o., a dodávateľa JUDr. I. Y., LL.M pri predaji). Tvrdenie, že JUDr. Y. nevznikla daňová povinnosť, nie je pravdivé, navrhuje vyžiadať od žalovaného daňový spis JUDr. Y., kde je zdokumentované, že Daňový úrad Bratislava exekučne vymáha DPH za predaj a kúpu strojov. Zdôrazňuje, že JUDr. Y., LL.M stroje riadne kúpil, odvodil DPH a daňoví kontrolóri stroje osobne prezreli a pri predaji riadne vystavil predpismi stanovené doklady (založené v spise) a predmetné odovzdal žalobcovi, ktorý ich riadne uhradil, sprevádzkoval a vykonával na nich podnikateľskú činnosť. Poukázal, že tovar existuje, má ho vo vlastníctve žalobca, riadne zaň zaplatil, nákup bol riadne vykázaný a splnil všetky náležitosti, ktoré právne predpisy stanovujú. Nesúhlasí s odôvodnením prvostupňového súdu, že dodaný tovar a faktúra nie sú dostatočným dôkazom, že došlo k zdanieľnému plneniu. Poukázal, že prvostupňový súd nebral do úvahy svedectvo predávajúceho, ktorý vyhlásil, že stroje JUDr. Y. odpredal a úhradu prijal. Poukazuje na rozhodnutie SD EÚ C-85/12, ktoré hovorí, že navrhovateľ nie je zodpovedný za pochybenie dodávateľa.

Žalobca sa domáhal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a žalobcovi prizná náhradu trov konania.

III.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu zo dňa 05.06.2014 navrhol, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

Uviedol, že žalobca v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane, ani v žalobe neuvádzal ako žalobný dôvod rozsudok SD EÚ a preto nie je možné v tomto konaní na tento argument prihliadať. Poukazuje, že odpočítanie dane nebolo priznané pre nezákonnosť vystaviteľa faktúr, ale z dôvodov, ktoré žalovaný popisuje v rozhodnutí o odvolaní. Žalovaný a správca dane postupovali v tomto prípade v súlade s ustanovením § 2 a § 29 zákona č. 511/1992 Zb., keď na základe zhodnotenia všetkých dôkazov, ktoré zaobstarali v súlade s ustanovením § 29 zákona č. 511/1992 Zb. dospeli k záveru o nedodržaní podmienok na uplatnenie nároku na odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH v predmetnom zdaňovacom období. Dostatočne zistili skutkový stav, jednotlivé dôkazy hodnotili podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich súvislosti, pritom prihliadli na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“), ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konania, ktoré predchádzali ich vydaniu, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.); odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.), keď deň verejného 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 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O.s.p.) a jednomyselne dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

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 O.s.p.).

Na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

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

Podľa § 219 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 § 250i ods. 1 O.s.p. pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia.

Dokazovanie vedie správca dane, pričom dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.).

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 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. v rámci odvolacieho konania môže odvolací orgán výsledky daňového konania dopĺňať, odstraňovať chyby konania alebo toto doplnenie alebo odstránenie chýb uložiť správcovi dane s určením primeranej lehoty.

Podľa § 2 ods. 1 písm. b/ zákona o DPH predmetom dane je poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou.

Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c/ je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

Podľa § 19 ods. 2 veta prvá zákona o DPH, daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

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 podľa 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 platiteľovi dodané.

Podľa § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“) účtovná jednotka je povinná doložiť účtovné prípady účtovnými dokladmi. Účtovanie účtovných prípadov v účtovných knihách vykoná účtovná jednotka účtovným zápisom iba na základe účtovných dokladov.

Podľa § 7 ods. 1 zákona o účtovníctve účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky.

Zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov vo vyššie citovanom ustanovení § 2 zakotvuje základné zásady daňového konania. Jednou z týchto zásad je zásada zákonnosti.

Odvolací súd z administratívneho spisu zistil, že Daňový úrad Bratislava vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2011, o výsledku ktorej bol vyhotovený protokol č. 9102405/5/612180/2012/Ďat zo dňa 29.05.2012 a dodatok č. 1 zo dňa 19.6.2012. Protokol a dodatok č. 1 boli prerokované a doručené žalobcovi dňa 20.06.2012.

Žalobca podal dňa 26.04.2011 daňové priznanie k DPH za zdaňovacie obdobie marec 2011, v ktorom vykázal nadmerný odpočet vo výške 16.374,22 €. V deň začatia kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie marec 2011 konateľ žalobcu C. D. uviedol, že žalobca vykonáva od marca 2011 servis osobných motorových vozidiel, má prevádzku na Prievozskej 28 v Bratislave, priestory autoservisu má prenajaté od spoločnosti REMAC, s.r.o., a nadmerný odpočet vznikol z dôvodu úpravy priestorov autoservisu a nákupu vybavenia servisu.

Podľa predložených dokladov si žalobca odpočítal daň

- v sume 2 400,- € z faktúry č. 13/2011 vyhotovenej dňa 25.03.2011 dodávateľom PRONTO CAR, spol. s.r.o., za rekonštrukciu autodiely, dátum dodania 25.03.2011 a

- v sume 13 988,08 € z faktúry č. 2011/08 vyhotovenej dňa 09.02.2011 dodávateľom JUDr. I. Y., LL.M za tovar: montážny stroj na pneumatiky FAIP, montážny stroj na pneumatiky SICAM, umývací stroj na pneumatiky CORGHI, vyvažovací stroj na pneumatiky SICAM, dielenské vybavenie WÜRTH, kompresor s príslušenstvom a autozdvihák, dátum dodania 09.02.2011.

Dodatočným platobným výmerom Daňového úradu Bratislava č. 9102405/5/1163038/2012/Ďat zo dňa 29.06.2012 podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na § 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) žalobcovi nebol priznaný nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie marec 2011 v sume 16 374,22 € a bola mu určená vlastná daňová povinnosť v sume 13,86 €. Rozhodnutie bolo odôvodnené tým, že správca dane vykonal dokazovanie smerujúce k prevereniu, či žalobcovi vzniklo právo na odpočítanie dane. Žalobca predložil ku kontrole dodávateľskú faktúru č. 13/2011, prijatú od dodávateľa PRONTO CAR, s.r.o., a pokladničný doklad o úhrade dodávateľskej faktúry v sume 14 400,- € v hotovosti. Samotné predloženie faktúry, vyhotovenej iným platiteľom dane, na ktorej je uvedená DPH, nezakladá právo na odpočítanie dane uvedenej na faktúre, ak nie je podložená reálnym dodaním tovaru a služieb. Z vykonaného dokazovania počas daňovej kontroly nebolo preukázané, že spoločnosť PRONTO CAR, s.r.o. dodala dňa 25.03.2011 tovar a služby na základe faktúry č. 13/2011 v celkovej sume 14 400,- € pre žalobcu. Spoločnosť PRONTO CAR, s.r.o., nevznikla daňová povinnosť v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH a žalobcovi nevzniklo právo odpočítať daň v zmysle ust. § 49 ods. 1 zákona o DPH. Žalobca nepreukázal, že zo strany dodávateľa dodanie tovaru a služieb bolo uskutočnené v zmysle ust. § 8 a § 9 zákona o DPH. Skutočnosť, že bola vyhotovená faktúra, nie je relevantným dôkazom o tom, že k dodaniu tovaru a služieb uvedených na faktúre v skutočnosti došlo.

Správca dane v konaní vykonaným šetrením zistil, že rekonštrukciu priestorov na Prievozskej 28 v

Bratislave vykonáva buď vlastník nehnuteľnosti, t. j. spoločnosť Reality development, a.s., alebo tento odsúhlasí cenovú ponuku pre prípadnú rekonštrukciu zabezpečovanú nájomcom, prípadne podnájomcom. Spoločnosť Reality development, a.s., však nedala súhlas na rekonštrukciu priestorov a nemá informácie o rozsahu týchto prác. Žalobca zabezpečil rekonštrukciu priestorov nehnuteľnosti pre vlastníka bez dohodnutej protihodnoty a takéto dodanie nie je predmetom dane podľa § 2 zákona o DPH, a preto platiteľ nemôže odpočítať daň z plnení súvisiacich s rekonštrukciou nehnuteľnosti.

Ani ďalšia faktúra č. 2011/08, na ktorej je uvedená DPH nezakladá právo žalobcovi na odpočítanie dane uvedenej na faktúre. Žalobca nepreukázal, že zo strany dodávateľa dodanie tovaru bolo uskutočnené v zmysle ust. § 8 zákona o DPH. Daňovému subjektu JUDr. I. Y. L.L.M., nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH. Vykonanou obhliadkou priestorov na Prievozskej 28 v Bratislave žalobca nepreukázal, že stroje a zariadenia uvedené na faktúre č. 2011/08 prijal žalobca práve od JUDr. I. Y., LL.M. Skutočnosť, že bola vyhotovená faktúra, nie je relevantným dôkazom o tom, že k dodaniu tovaru uvedenému na faktúre, zo strany dodávateľa, v skutočnosti došlo. Žalobca preto nemá právo na odpočítanie dane v zmysle ust. § 49 ods. 1 zákona o DPH.

Na základe odvolania voči prvostupňovému rozhodnutiu Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1020501/1/1170323/2012/5098 zo dňa 18.09.2012 v zmysle § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na § 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bratislava č. 9102405/5/1163038/2012/Ďat zo dňa 29.06.2012 potvrdil. Rozhodnutie bolo odôvodnené tým, že správca dane postupoval v súlade s ust. § 2 a § 29 zákona č. 511/1992 Zb. Správca dane vychádzal zo základných zásad daňového konania v zmysle ust. § 2 zákona č. 511/1992 Zb., skutkový stav zistil dostatočne, dôkazy vyhodnotil podľa vlastnej úvahy a to každý jednotlivý a všetky dôkazy vo vzájomnej súvislosti a prihliadol na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Dôvody odvolania sa zhodujú s dôvodmi obsiahnutými vo vyjadrení žalovaného zo dňa 07.02.2013.

Správa daní s prihliadnutím na jej účel vo vzťahu k fiškálnym záujmom štátu je príslušnými hmotnoprávnymi a procesnými predpismi verejného práva upravená tak, že daňový subjekt má okrem iného povinnosť sám si daňovú povinnosť vypočítať, priznať ju a zároveň hodnoverne preukázať prostredníctvom riadne vedeného účtovníctva a iných listinných dôkazov, pričom v rámci daňového konania nesie dôkazné bremeno. Uvedené platí v plnom rozsahu aj na uplatnenie nadmerného odpočtu DPH. Správca dane je oprávnený a zároveň i povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov, samozrejme za zachovania procesných práv daňových subjektov zisťovať a preverovať základ dane alebo iné skutočnosti pre správne určenie dane alebo nároku na uplatnené vrátenie DPH. Z uvedeného dôvodu sa pri tejto činnosti správcu dane, predchádzajúcej rozhodnutiu o uplatnenom nároku na vrátenie DPH, autoritatívnym spôsobom formou rozhodnutia uplatňuje dôsledná aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov správcou dane spolu so zásadou objektívnej pravdy vo vzťahu k potrebným zisteniam. Aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivý a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pri tom prihliadnuť na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo (§ 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.), pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácii relevantných zákonných ustanovení.

Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcou dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úloha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane aplikujúc zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa

§ 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať na čo najúplnejšie zistenie potrebných skutočností, vykonal rozsiahle dokazovanie. Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH. Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobcom predložené daňové doklady a dôkazy na preukázanie sporného zdaniteľného plnenia nespĺňajú zákonné kritériá na uplatnenie nadmerného odpočtu DPH (§ 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a/ zákona o DPH), ako i vierohodnosti účtovnej evidencie žalobcu (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.).

Možno sa stotožniť s právnym názorom krajského súdu, že žaloba nebola dôvodná, pretože žalovaný sa v rámci žalobou napadnutého odvolacieho daňového konania riadne vysporiadal so žalovanými námietkami žalobcu a svoje rozhodnutie odôvodnil racionálnym zhodnotením skutkového stavu vo vzťahu k vykonanému dokazovaniu a postupu prvostupňového správneho orgánu s prihliadnutím na relevantné hmotnoprávne a procesné ustanovenia daňových predpisov.

Najvyšší súd sa stotožňuje s právnym názorom krajského súdu, že deklarované zdaniteľné obchody žalobca nevedel vierohodným spôsobom preukázať a tým, že si žalobca odpočítal daň z nákupu tovaru a služieb bez preukázania ich opodstatnenosti v celkovej výške 16 374,22 € porušil ustanovenie § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. Správca dane preto dodatočným platobným výmerom nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2011 v sume 16 374,22 € a určil mu vlastnú daňovú povinnosť v sume 13,86 €.

Tovar uvedený na faktúre č. 2011/08 mal kúpiť JUDr. I. Y., LL.M od spoločnosti PRONTO CAR, s.r.o., ktorá nevykonávala žiadnu činnosť a neuskutočnila žiadne dodanie tovaru na základe predmetných faktúr a JUDr. I. Y., LL.M nevznikla daňová povinnosť podľa ustanovenia § 19 ods. 1 zákona o DPH. Faktúra je doklad, ktorým žalobca preukazuje svoje právo uplatniť odpočítanie dane. Samotná existencia faktúry, na ktorej je uvedená DPH a teda to, že žalobca má faktúru vyhotovenú iným platiteľom dane, ak nie je podložená reálnym dodaním tovaru a služieb, nezakladá právo na odpočítanie dane uvedenej na faktúre. Uskutočnenie dodania tovaru a služieb a následné odpočítanie dane, nie je možné deklarovať len po formálnej stránke (vystavenou dodávateľskou faktúrou), ale je potrebné preukázať aj obsahovú stránku veci (reálnym preukázaním dodania tovaru a služieb). Splnenie formálnej stránky na odpočet DPH je síce jednou z podmienok, aby bolo na základe týchto dokladov uznané odpočítanie dane, tieto daňové doklady však musia byť odrazom reálneho plnenia, ktoré v prípade vzniku pochybností preukazuje daňový subjekt. Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. je dôkazné bremeno na daňovom subjekte.

Žalobca musí na účely uznania odpočtu dane z pridanej hodnoty vedieť preukázať uskutočnenie zdaniteľného plnenia osobou uvedenou v predkladaných faktúrach, pokiaľ si uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry. Skutočnosť, že žalobca predložil doklady za kontrolné zdaňovacie obdobie, nie je postačujúca na preukázanie reálneho uskutočnenia obchodu. Na námietku uvedenú v odvolaní žalobcu, že prvostupňový súd vôbec nevzal do úvahy rozhodnutie č. 85/12 Súdneho dvora Európskej únie v Luxemburgu zo dňa 21.06.2012, rozsudok v spojených veciach C-80/11 a C-142/11, kde Súdny dvor vydal resumé, že odpočítanie DPH v zásade nemôže byť zamietnuté z dôvodu nezákonnosti, ktorých sa dopustil vystaviteľ faktúry, odvolací súd uvádza, že žalobca ani v odvolaní proti rozhodnutiu žalovaného a ani v žalobe neuvádzal ako žalobný dôvod predmetné východiská z judikatúry SD EÚ. Odvolací súd poukazuje, že odpočítanie dane nebolo zamietnuté z dôvodu nezákonnosti na strane vystavovateľa faktúr, ale z dôvodu nesprávneho postupu žalobcu pri uplatnení odpočítania dane v zmysle § 49 zákona o DPH.

Najvyšší súd tiež poukazuje na zásadu koncentrácie, ktorým sa súdne konanie riadi, a ktorá znamená, že možno vziať do úvahy len tie žalobné dôvody, ktoré sú uplatnené v žalobe, v odvolaní ich už nie je možné rozširovať.

Odvolací súd pripomína, že dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, a tiež treba zdôrazniť, že cieľom uznaným a podporovaným Šiestou smernicou Rady Európskej únie o spoločnom systéme daní z pridanej hodnoty, je boj proti

daňovým únikom a prípadom zneužívania (pozri rozsudky z 29.04.2004, Gemeente Leusdenaholingroup, C-487/01 a C-7/02, Zb. s. I. 5337, bod 76, ako aj z 21.02.2006 Halifax, a.i.; C-255/02, Zb. s. I. 1609, bod 71).

V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp.zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že:

„Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 12, § 51 zákona č. 222/2004 Z. z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, 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 dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.“

Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, aby zabránil tomu, že reálne uskutočnenie obchodu bude spochybnené.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu ako vecne správny a v súlade so zákonom potvrdil. Rozhodnutia žalovaného a správcu dane obsahujú všetky zákonom požadované náležitosti. Správca dane vykonal aj žalobcom navrhované dôkazy, pričom žalovaný pri ich hodnotení postupoval v medziach zákona a logického uváženia, všetky dôkazy hodnotil v ich vzájomnej súvislosti a prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Z týchto podstatných dôvodov napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 druhá veta O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. potvrdil.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 O.s.p. a § 246c veta prvá O.s.p. tak, že žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, keďže v odvolacom konaní nebol úspešný.

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 v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.