



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Aleny Adamcovej a JUDr. Zdenky Reisenauerovej, v právnej veci žalobcu: **T. P.**, bytom H. X., *zastúpeného JUDr. P. H., advokátom, Ing. K. X., S. N. V.*, proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Lazovná ul. 63, Banská Bystrica (pôvodne Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky), o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného zo dňa 11. januára 2010, č. I/225/16258-138661/2009/990770-r a č. I/225/16258-138659/2009/990770-r, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/63/2010 - 31 zo dňa 10. júna 2011, jednomyseľne, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/63/2010 - 31 zo dňa 10. júna 2011 **p o t v r d z u j e .**

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania **n e p r i z n á v a .**

Odôvodnenie

Krajský súd v Prešove rozsudkom č. k. 3S/63/2010 - 31 zo dňa 10.6.2011, podľa ust. § 250j ods. 1 Občianskeho právneho poriadku (ďalej v texte len „O.s.p.“) – potom ako uznesením zo dňa 10.6.2011, č. k. 3S/63/2010-30, spojil veci vedené na Krajskom súde v Prešove pod sp. zn. 3S/63/2010 a 3S/64/2010 na spoločné konanie, ktoré bolo ďalej vedené pod sp. zn. 3S/63/2010 – zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutí žalovaného zo dňa 11.1.2010 č. I/225/16258-138661/2009/990770-r a č. I/225/16258-138659/2009/990770-r, ktorými žalovaný podľa ust. § 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 „zák. č. 511/1992 Zb.“) potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Stará Ľubovňa pod č. 735/230/23209/09/Dlu zo dňa 16.9.2009, ktorým bol vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2006 v sume 32.951,20 € podľa ust. § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. a dodatočný platobný výmer Daňového úradu Stará Ľubovňa pod č. 735/230/21771/09/Dlu, zo dňa 4.9.2009, ktorým bol vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie III. štvrťrok 2006 v sume 12.071,10 €.

O trovách konania rozhodol krajský súd s poukazom na ust. § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi právo na náhradu trov konania z dôvodu jeho neúspechu v konaní nepriznal.

Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia konštatoval, že žaloby nie sú dôvodné, nakoľko postup správnych orgánov v medziach žalôb bol v súlade so zákonom. Predmetom prieskumu boli rozhodnutia správcu dane, ktorými vyrubil žalobcovi podľa ust. § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. za zdaňovacie obdobia IV. a III. štvrťrok 2006 rozdiel dane z pridanej hodnoty z dôvodu, že vo vzťahu k faktúram v rozhodnutiach citovaným nepreukázal, že došlo k uskutočneniu zdaniteľných obchodov, preto následne nemohlo dôjsť ani k odpočítaniu dane. Poukazom na ustanovenia zákona o dani z pridanej hodnoty uviedol, že uskutočnenie zdaniteľného plnenia je základnou hmotnoprávnou podmienkou, ktorá spolu s ďalšími podmienkami uvedenými v zákone o dani z pridanej hodnoty musí byť pre vznik nároku na odpočet dane splnená a pri jeho uplatnení ako zákonom stanovená právna skutočnosť aj preukázaná. Podľa názoru krajského súdu žalobca ako daňový subjekt, ktorý si uplatnil odpočet DPH neunesol dôkazné bremeno, keď jednoznačným a vierohodným spôsobom nepreukázal uskutočnenie zdaniteľných obchodov, čo vyplýva aj zo zápisnice

o ústnom pojednávaní zo dňa 17.6.2009 č. 735/320/13448/2009/Bod', kde uviedol, že v roku 2006 nedošlo k obchodnej činnosti, faktúry ktoré sú vystavené spoločnosťou J., s.r.o. a G., s.r.o. sú fiktívne, čiže v skutočnosti v zdaňovacom období roka 2006 nedošlo k dodaniu tovaru a služieb deklarovaných na uvedených faktúrach. Dôkazné bremeno neunesol ani vo vzťahu k obchodom so spoločnosťou K.A.P., spol. s r.o., pretože z faktúr o dodaní tovaru a služieb pre túto spoločnosť si nesplnil daňovú povinnosť, pričom o výsluchu svedka, R. K., konateľa spoločnosti K. A.P., spol. s r.o. bol žalobca upovedomený, pričom svoje právo sa k svedeckej výpovedi vyjadriť resp. túto konfrontovať nevyužil. Záverom krajský súd uviedol, že žalobca nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre nárok na odpočet dane, a preto správca dane v súlade so zákonom rozhodol, keď vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. a III. štvrtrok 2006 a žalovaný tieto rozhodnutia ako zákonné potvrdil. Námietky uvedené v žalobách krajský súd vyhodnotil ako nedôvodné a účelové a nemožnosť preukázania splnenia zákonných podmienok na odpočet dane z dôvodu, že žalobca nemá k dispozícii účtovné doklady, v priebehu daňovej kontroly vôbec nenamietal a zistenia daňových orgánov doposiaľ žiadnym dôkazom nespochybnil.

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca, ktorý uviedol, že krajský súd sa nevysporiadal so skutočnosťou, že daňová kontrola bola formálna bez možnosti vyjadrenia sa k zisteným skutočnostiam. Poukázal na to, že pre daňovú oblasť je vo vzťahu k právu na spravodlivé súdne konanie najvýznamnejšia skutočnosť, že daňový subjekt nesmie byť v ktorejkoľvek fáze správy daní a ani v nadväzujúcich konaniach zbavený, či obmedzený v uplatnení svojich procesných práv, ako je napríklad podávanie návrhov dôkazných prostriedkov, podávanie námietok a sťažností na postup pracovníka správcu dane. Absencia dispozície s účtovnými dokladmi žalobcom mala za následok nemožnosť vyjadrenia sa žalobcu k požadovaným skutočnostiam zo strany správcu dane a nemožnosť predkladať dôkazy o svojich tvrdeniach a vyvrátiť tak zistenia daňovej kontroly, čím podľa názoru žalobcu, takýto postup správcu dane ho obmedzil pri uplatňovaní jeho procesných práv, predovšetkým možnosti predkladať dôkazy, ktoré by potvrdzovali reálnosť všetkých kontrolovaných obchodných prípadov. Taktiež namietal, že nebol upovedomený o všetkých úkonoch správcu dane, o jednotlivých výpovediach svedkov, ktoré sa konali bez možnosti účasti žalobcu, čím došlo podľa jeho názoru k porušeniu základných princípov daňového konania. Osobitná situácia ako i porušenie základných princípov daňového konania nastala v prípade preskúmania obchodu so spoločnosťou K. A. P. spol. s r.o. kde sa správca dane uspokojil s tvrdením R. K., kde tento potvrdil, že žalobca realizoval obchody s jeho

spoločnosťou. Naproti tomu žalobca tvrdí opak, ktorý nie je podľa jeho názoru ľahko preukázateľný tým, že nezrealizované obchody nemá a ani nemôže mať v účtovníctve a napriek tomu ich správca dane vyžaduje. Na základe vyššie uvedeného navrhol žalobca odvolaciemu súd, aby žalobou napadnuté rozhodnutia zrušil a vec vrátil žalovanému správneho orgánu na ďalšie konanie, zároveň si uplatnil náhradu trov konania.

Z vyjadrenia žalovaného správneho orgánu je zrejmé, že žalobca za jedinú odvoláciu námietku považoval námietku o nevysporiadaní sa krajského súdu so žalobnou námietkou nezákonnosti postupu správcu dane na základe dôvodov, ktoré žalobca uviedol v žalobe a opakovane ich uvádzal aj v samotnom odvolaní. Stotožniac sa so závermi krajského súdu uvedenými v odôvodnení jeho rozhodnutia mal za to, že odvolaním napadnuté rozhodnutie je správne. Žalovaný sa pridŕžoval svojho písomného vyjadrenia k žalobe, keďže namietané skutočnosti boli aj predmetom žalobných námietok a plne sa stotožnil s odôvodnením rozhodnutí správneho orgánu, s ktorými sa stotožnil i krajský súd, a skutkový stav považoval za objektívne a dostatočne zistený. Na základe uvedeného navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaním napadnuté rozhodnutie krajského súdu potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p. s použitím § 246c ods. 1 vety prvej O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.), 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 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 vetou prvou O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno 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 O.s.p.).

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

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona o správe daní). 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. Ďalšou dôležitou zásadou daňového konania je zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti a ktorá 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 o správe daní a poplatkov preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Podľa ust. § 2 ods. 1, 3, 6 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov účinného v čase vydania rozhodnutia, v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

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.

Pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.

Podľa ust. § 29 ods. 1, 2 zák. č. 511/1992 Zb., dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa ust. § 29 ods. 4, 8 zák. 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.

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 ust. § 19 ods. 4 zák. č. 222/2004 Z. z. účinného v čase vydania rozhodnutia, ak je platba prijatá pred dodaním tovaru alebo služby, vzniká daňová povinnosť z prijatej platby dňom prijatia platby.

Podľa ust. § 49 ods. 1 zák. 222/2004 Z. z., právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa ust. § 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z. z., platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

- a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,
- b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,

c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,

d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

Podľa ust. § 51 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z. z. pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Najvyšší súd Slovenskej republiky mal z obsahu pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu za preukázané, že správca dane vykonal u žalobcu za zdaňovacie obdobie III. a IV. štvrťrok roku 2006 kontrolu dane z pridanej hodnoty, o výsledku ktorej vyhotovil Protokol č. 735/320/18669/2009/Bod' zo dňa 22.7.2009. V nadväznosti bol vydaný dodatočný platobný výmer č. 735/230/21771/09/Dlu zo dňa 4.9.2009, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie III. štvrťrok 2006 v sume 12.071,10 €, podľa ust. § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. a dodatočný platobný výmer č. 735/230/23209/09/Dlu zo dňa 16.9.2009, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2006 v sume 32.951,20 €, podľa ust. § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. s tým záverom, že správca dane neuznal právo na odpočítanie dane z tovaru a služieb, pretože nedošlo k dodaniu tovaru a služieb v zmysle § 8 a § 9 zákona o dani z pridanej hodnoty, a preto nedošlo k vzniku daňovej povinnosti v zmysle ust. § 19 zákona o dani z pridanej hodnoty, čím žalobca porušil ust. § 49 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty. K uvedenému dospel na základe skutkových zistení, podľa ktorých vo vzťahu k vyrubenému rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2006 prvostupňový správny orgán argumentoval tým, že v zmysle § 32 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. mu spoločnosť K. A.P., spol. s r.o. oznámila platby za rok 2006 vyplatené žalobcovi na základe faktúr v rozhodnutí presne špecifikovaných. Žalobca, na základe jeho vyjadrenia, uviedol, že predmetné faktúry v účtovnej evidencii za rok 2006 nemá, a že so spoločnosťou K. A. P., spol. s r.o. neprišiel nikdy do obchodného styku ani nič pre ňu nevykonával.

Správca dane dožiadaním č. 735/320/523-1592/2008/Bod' zo dňa 29.1.2008 požiadal miestne príslušného správcu dane spoločnosti K. A. P., spol. s r.o. (Daňový úrad Bratislava I) o preverenie uvedených faktúr a o písomné vyjadrenie konateľa spoločnosti k deklaroványm skutočnostiam. V odpovedi na dožiadanie Daňový úrad Bratislava I uviedol, že konateľ spoločnosti J. K. predložil preverované faktúry, výdavkové pokladničné doklady spoločnosti K. A. P., spol. s r.o., príjmové pokladničné doklady T. P. a spôsob zúčtovania uvedených

dokladov. Vzhľadom na to, že spoluprácu s T. P. zabezpečoval R. K., J. K. preto navrhol, aby sa k uvedeným skutočnostiam vyjadril on. Do zápisnice o ústnom pojednávaní č. 600/321/28419/2008 zo dňa 20.2.2008 sa R. K. vyjadril, že deklarované obchody dohadovali telefonicky a osobne. K uvedeným zdaniteľným obchodom sa do zápisnice o ústnom pojednávaní č. 600/321/87979/2008 zo dňa 19.5.2008 vyjadril spoločník a konateľ spoločnosti K. A. P., spol. s r.o. J. K. a do zápisnice o ústnom pojednávaní č. 600/321/87980/2008 zo dňa 19.5.2008 spoločník a konateľ spoločnosti K. A. P., spol. s r.o. R. K.. Na základe uvedeného správca dane konštatoval, že kontrolovaný daňový subjekt porušil ustanovenia § 19 ods. 1 a 2 v nadväznosti na ust. § 8 a § 9 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, pretože z faktúr o dodaní tovaru a služieb pre spoločnosť K. A. P., spol. s r.o. nesplnil daňovú povinnosť, čím vznikol rozdiel základu dane o 800.000,--Sk.

Žalobca si v zdaňovacom období IV. štvrt'roku 2006 uplatnil odpočítanie dane z faktúr v rozhodnutí presne špecifikovaných za stavebné práce od dodávateľa J., s.r.o. K., za prepravné služby od dodávateľa G. s.r.o., za opravu strojov od dodávateľa J., s.r.o. K.. Dodanie tovaru a služieb bolo potom fakturované faktúrami uvedenými v rozhodnutí, odberateľovi K. H., H., za stavebné práce, odberateľovi R. s.r.o. za stavebné práce, odberateľke J. H. za prepravné služby, odberateľovi P. T. za stavebné práce, odberateľovi J. F. F. za opravu strojov.

Vo vzťahu k vyrubenému rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie III. štvrt'rok 2006 prvostupňový správny orgán pri kontrole zistil, že žalobca si v zdaňovacom období III. štvrt'rok 2006 uplatnil odpočítanie dane z faktúr uvedených v rozhodnutí za stavebné práce od dodávateľa J., s.r.o. K., za zabezpečenie a výkon prepravných služieb od dodávateľa G. s.r.o., za dodané náhradné diely pre nákladné vozidlá typu TATRA od dodávateľa J., s.r.o. Dodanie tovaru a služieb bolo potom faktúrami uvedenými v rozhodnutí fakturované odberateľovi K. H., H. za stavebné práce, odberateľke J. H. – J. za prepravné služby, odberateľovi P. T. – J. za stavebné práce a odberateľovi J. F. – F. za dodané náhradné diely. Pri preverovaní uvedených skutočností sa dožiadanému správcovi dane nepodarilo sídlo spoločnosti J., s.r.o. zistiť s tým, že uvedená spoločnosť už dlhodobo so správcom dane nekomunikuje. Zo záznamu zo dňa 6.3.2009 vyplýva, že R. K., konateľ spoločnosti J., s.r.o. sa v období január 2001 až november 2006 vyjadril, že T. P. nepozná. K predloženým faktúram, zmluvám a rôznym písomným dokladom, v ktorých je uvedená spoločnosť J., s.r.o., uviedol, že tieto doklady vidí prvýkrát, a podpisy a pečiatky na nich nie sú jeho.

Pri preverovaní vyhotovených faktúr spoločnosťou G. s.r.o. sa správcovi dane podarilo preukázať spoluprácu žalobcu so spoločnosťou G. s.r.o., kedy sa konateľ A. H. vyjadril, že v uvedenom období s daňovým subjektom T. P. spolupracoval. Správca dane sa zúčastnil na výsluchu žalobcu na Odbore kriminálnej polície Úradu justičnej a kriminálnej polície Okresného riaditeľstva Policajného zboru v Starej Ľubovni, o čom spísal zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 735/320/13448/2009/Bod' zo dňa 17.6.2009. Žalobca sa vyjadril, že v roku 2006 nedošlo k obchodnej činnosti, faktúry, ktoré sú vyhotovené spoločnosťou J., s.r.o. a G., s.r.o., sú fiktívne. Činnosť vyhotovovania faktúr koordinoval a zabezpečoval konateľ spoločnosti G., s.r.o. A. H.. V skutočnosti v roku 2006 k dodaniu tovaru a služieb deklarovaných na faktúrach vyhotovených spoločnosťou J., s.r.o. a G., s.r.o. nedošlo. K skutočnému dodaniu služieb došlo len pre firmu R., s.r.o. Náklady súvisiace s touto podnikateľskou činnosťou nie sú zaúčtované v účtovníctve roka 2006. Služby boli vykonávané dodávateľsky, ale nie spoločnosťou J., s.r.o. a G., s.r.o.

Na základe odvolaní podaných žalobcom, žalovaný rozhodnutiami zo dňa 11.1.2010, č. I/225/16258-138659/2009/990770-r (zdaňovacie obdobie III. štvrťrok 2006) a č. I/225/16258-138661/2009/990770-r (zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2006) odvolaním napadnuté rozhodnutia správcov dane potvrdil. Rozhodnutia žalovaného obsahujú pomerne široké skutkové zistenia, na ktoré odvolací súd poukazuje, pričom je zrejmé, že žalovaný v odôvodnení uvedených rozhodnutí reagoval a aj sa vysporiadal so žalobcovými odvolacími námietkami. Odvolaciu námietku týkajúcu sa nevrátenia dokladov správcom dane vyhodnotil ako dôvodnú, avšak uviedol, že si ju mal žalobca uplatniť pri výkone daňovej kontroly a na výsledok daňovej kontroly ako takej nemá vplyv. V nadväznosti na vykonané dokazovanie žalovaný dospel k záveru o tom, že daňový subjekt nesplnil dôkaznú povinnosť vyplývajúcu z ust. § 29 ods. 8 zák. č. 511/1992 Zb. a jeho odvolacie námietky vyhodnotil ako neopodstatnené, nakoľko z deklarovaných obchodov k daňovej povinnosti nedošlo, preto následne nemohlo dôjsť ani k odpočítaniu dane. Podobne i v prípade vyhotovených faktúr v skutočnosti k dodaniu tovaru a služieb nedošlo a pre odberateľov vyhotovil iba faktúry.

Zákonnosť vyššie uvedených rozhodnutí bola predmetom súdneho prieskumu podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku.

Najvyšší súd Slovenskej republiky sa po preskúmaní spisového materiálu stotožnil s názorom krajského súdu, že žalobca v konaní nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre nárok na odpočet DPH, keďže vecné plnenia fakturované vyššie označenými faktúrami neboli žalobcovi vôbec dodané, čo napokon žalobca po oboznámení sa s výpoveďou konateľa spoločnosti J., s.r.o. R. K., sám pred správcom dane za prítomnosti príslušníka Odboru kriminálnej polície, ÚJKP OR PZ, v Starej Ľubovni aj potvrdil, keď doznal, že predmetné faktúry, na základe ktorých si uplatnil v rozhodnom období odpočet DPH, boli fiktívne. Odvolaním napadnuté rozhodnutie krajského súdu považuje odvolací súd za vecne správne, stotožňujúc sa s jeho dôvodmi, na ktoré poukazuje.

V rámci svojej rozhodovacej činnosti sa obdobnou vecou už Najvyšší súd Slovenskej republiky v konaniach vedených pod spisovou značkou 5Sžf/52/2011 a 2Sžf/52/2011 zaoberal.

Predmetom prieskumu v konaní vedenom pod *sp. zn. 5Sžf/52/2011* bolo rozhodnutie žalovaného č. I/225/16257-138656/2009/990770-r zo dňa 11.1.2010 v spojení s dodatočným platobným výmerom Daňového úradu Stará Ľubovňa č. 735/230/23213/09/Dlu zo dňa 16.9.2009, ktorým správca dane vyrubil daňovému subjektu T. P., rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2006 v sume 22.230,73 €, kedy príslušný krajský súd žalobu ako nedôvodnú zamietol. Predmetom prieskumu v konaní vedenom pod *sp. zn. 2Sžf/52/2011* bolo rozhodnutie žalovaného č. I/225/16257-138658/2009/990770-r zo dňa 11.1.2010 v spojení s dodatočným platobným výmerom Daňového úradu Stará Ľubovňa č. 735/230/23214/09/Dlu zo dňa 16.9.2009, ktorým správca dane vyrubil kontrolovanému daňovému subjektu T. P., rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2006 v sume 10.079,10 €, kedy príslušný krajský súd žalobu ako nedôvodnú zamietol. V oboch prípadoch išlo o totožný daňový subjekt ako v predmetnej veci a totožný predmet konania s tým rozdielom, že sa jedná o odlišné zdaňovacie obdobia roku 2006.

Vzhľadom na uvedené preto Najvyšší súd Slovenskej republiky v súlade s ust. § 250ja ods. 7 O.s.p. poukazuje na vyššie zmienené rozhodnutia, s ktorými sa stotožňuje a ktorých časť odôvodnení uvádza nasledovnom znení:

sp. zn. 5Sžf/52/2011

„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, 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 zdaniiteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre. 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 z 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. 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 dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) 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 (www.concourt.sk).“

sp. zn. 2Sžf/52/2011

„Najvyšší súd sa preto stotožnil s názorom krajského súdu, že žalobca v konaní nepreukázal, že vecné plnenia fakturované vyššie označenými faktúrami boli dodané spoločnosťou G. M., s.r.o. ako dodávateľom. Žalobca v konaní okrem vyššie označených faktúr nepredložil žiadne iné dôkazy o tom, že dodávky tovaru a služieb deklarované na predmetných faktúrach boli uskutočnené. Ba práve naopak, žalobca pred správcom dane ako aj pred vyšetrovateľom kriminálnej polície ÚJKP OR PZ v Starej Ľubovni sám potvrdil, že vystavené faktúry boli fiktívne.

Žalobca tak v konaní nepreukázal splnenie podmienok pre odpočet DPH v zmysle § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH.

Najvyšší súd si nemohol osvojiť ani argumentáciu žalobcu, že sa nemohol vyjadriť k zisteným skutočnostiam. Žalobca bol v konaní riadne oboznámený s výpoveďou konateľa spoločnosti J., s.r.o. R. K., ktorý uviedol, že táto spoločnosť so žalobcom neobchodovala. K tejto výpovedi sa vyjadril aj žalobca, ktorý jednoznačne doznal a vyjadril sa, že všetky

faktúry vystavené na túto spoločnosť, ako aj faktúry, ktoré vystavil jeho dodávateľ spoločnosť G., s.r.o. boli fiktívne a k dodaniu žiadneho tovaru ani služieb nedošlo. Žalobca bol taktiež riadne predvolaný na prejednanie protokolu z výkonu daňovej kontroly, ktorého prerokovania sa nezúčastnil bez akéhokoľvek ospravedlnenia. Vo svojom písomnom vyjadrení iba uviedol, že s protokolom nesúhlasí. Neuviedol žiadne námietky týkajúce sa priebehu daňovej kontroly, ani námietky voči pracovníkom správcu dane, nepredložil a ani neoznačil žiadne dôkazy na svoju obranu, ktorými by preukázal oprávnenosť svojej požiadavky na odpočet DPH. Z uvedeného dôvodu najvyšší súd považuje aj túto námietku za nedôvodnú.“

„Čo sa týka žalobcovej odvolacej námietky, že mu neboli vrátené účtovné doklady z rozhodného obdobia, keďže tieto boli postúpené pracovníkom polície, a preto nedokázal včas a riadne reagovať na požiadavku daňového úradu, aj túto námietku považuje najvyšší súd za právne irelevantnú.“

Je nepochybné, že z potvrdenia o zapožičaní dokladov zo dňa 8.9.2009 vyplýva, že žalobca predložil správcovi dane doklady a to: záznamy o dodaných tovaroch a službách a o prijatých tovaroch a službách za zdaňovacie obdobie III. a IV. štvrťrok 2006, došlé faktúry DF 26/1 – 26/33, vyšlé faktúry č. 001/06 – 0047/06, výdavkové pokladničné doklady: č. VD 2006/1 – VD 2006/59, príjmové pokladničné doklady PP 26/1 – PP26/46, PP-01-PP-23, OS2006/1 – OS2006/3, zmluvu o dielo č. 04/9/2006, č. 06/9/2006, č. 05/06/2006, č. 2/2006.

„Žalobca však ani na opakovanú výzvu na predloženie dôkazov preukazujúcich, že skutočne došlo k dodaniu tovaru a služieb deklarovaných predmetnými faktúrami, žiadne dôkazy nepredložil. Na výzvy z 11. júna 2008 a z 30. júna 2008 reagoval tak, že žiadal naopak od správcu dane, aby špecifikoval, aké doklady žiada, a že na začiatku daňovej kontroly už všetky doklady správcovi dane predložil.“

Následne správca dane žalobcovi listom zo dňa 8.9.2009 oznámil, že ním predložené doklady boli prepožičané Odboru Kriminálnej polície ÚJKP OR PZ v Starej Ľubovni na ich žiadosť.

„Aj v prípade, keby boli tieto doklady žalobcovi vrátené, nebola by táto skutočnosť spôsobilá priniesť žalobcovi priaznivejšie rozhodnutie vo veci. Bolo nesporne povinnosťou žalobcu predložiť dôkazy preukazujúce oprávnenosť jeho nároku na odpočet DPH (§ 29

ods. 8 zákona o správe daní). Existencia samotnej faktúry nepostačuje. 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. V danom prípade však sám žalobca vo svojej výpovedi doznal, že išlo o faktúry fiktívne a že k dodaniu fakturovaného tovaru ani služieb v skutočnosti nedošlo. Táto jeho výpoveď je potvrdená aj výpoveďou konateľa spoločnosti J., s.r.o. R. K., ktorý uviedol, že táto spoločnosť so žalobcom neobchodovala.“

V súvislosti s námietkou ohľadne nedodržania zásady daňového konania a to rovnosti účastníkov odvolací súd uvádza, že žalobca sa ústneho pojednávania, kde sa uskutočnil výsluch konateľa spoločnosti K. A. P. s.r.o., na ktoré bol riadne predvolaný nezúčastnil, a v rámci daňového konania nepredložil žiadny dôkaz, preukazujúci jeho tvrdenia ohľadne obchodovania/neobchodovania so spoločnosťou K. A. P., s.r.o. Vzhľadom na uvedené žalobca neunesol dôkazné bremeno, pričom jeho námietka sa za daného stavu javí ako účelová a právne bezvýznamná.

„Z obsahu spisového materiálu, súčasťou ktorého je i administratívny spis žalovaného, je nesporne zrejmé, že v súdnom konaní obsahom administratívneho spisu bolo preukázané, že vykonané dokazovanie bolo náležite vyhodnotené a v hodnotení dôkazov tak ako prvostupňový súd ani odvolací súd nezistil právne pochybenia ani logické nesprávnosti ani takú vadu konania, ktorá by mala vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Za týchto skutkových okolností napadnuté rozhodnutie žalovaného je i podľa názoru odvolacieho súdu vydané na základe riadne a dostatočne zisteného skutočného stavu. Preto ak krajský súd dospel k právnemu záveru totožnému so záverom správnych orgánov oboch stupňov a rozhodol, že preskúmaným rozhodnutím žalovaného správneho orgánu nedošlo k porušeniu zákona a chránených záujmov žalobcu, tento jeho názor považoval aj odvolací súd, z dôvodov uvedených vyššie, za správny.“

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 Prešove ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. a § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil, stotožniac sa v zásade aj s dôvodmi jeho rozhodnutia (§ 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), keď pri nedostatku relevantných žalobných dôvodov pre zrušenie napadnutého rozhodnutia nezistil ani okolnosti, ku ktorým by musel prihliadať z úradnej povinnosti.

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd s poukazom na ust. § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s ust. § 246c veta prvá O.s.p. a s ust. § 224 ods. 1 O.s.p. v súlade s ust. § 142 ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý v konaní nemal úspech, ich náhradu nepriznal.

Vzhľadom k tomu, že zákonom č. 479/2009 Z. z. bolo s účinnosťou od 1.1.2012 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, odvolací súd podľa § 107 ods. 4 O.s.p. na strane žalovaného konal s vyššie uvedeným právnym nástupcom pôvodne uvádzaného žalovaného.

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 1.5.2011).

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave, dňa 24. októbra 2012

JUDr. Jozef Hargaš, v. r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth