

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžf/11/2013
Identifikačné číslo spisu: 6012200827
Dátum vydania rozhodnutia: 27.02.2014
Meno a priezvisko: JUDr. Jarmila Urbancová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2014:6012200827.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a členov senátu JUDr. Jany Baricovej a JUDr. Milana Moravu, v právnej veci žalobkyne obchodnej spoločnosti BBH Slovakia, s. r. o., so sídlom v Lučenci - Opatová, Jegorovova 542, zastúpenej advokátkou JUDr. Ing. Veronikou Škodovou, so sídlom v Banskej Bystrici, Komenského 18B, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom v Bratislave, Vázovova 2, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 1020501/1/1034077/2012, č. 1020501/1/1034071/2012, č. 1020501/1/1034059/2012, č. 1020501/1/1034046/2012, č. 1020501/1/1033990/2012, č. 1020501/1/1033972/2012, č. 1020501/1/1033956/2012, č. 1020501/1/1033930/2012, č. 1020501/1/1023895/2012, č. 1020501/1/1023825/2012, č. 1020501/1/1023776/2012, č. 1020501/1/1023750/2012 všetky z 15. júna 2012, na odvolanie žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici z 28. novembra 2012, č. k. 23S/87/2012-114, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici z 28. novembra 2012, č. k. 23S/87/2012-114 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

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žaloby žalobkyne, ktorými sa domáhala preskúmania a zrušenia rozhodnutí žalovaného č. 1020501/1/1034077/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/73010/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2008 v sume 5.147,08 eura, č. 1020501/1/1034071/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/72990/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2008 v sume 10.644,75 eura, č. 1020501/1/1034059/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/72912/2012 z 10. februára 2012,

ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2008 v sume 6.522,57 eura, č. 1020501/1/1034046/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 90611301/1/72891/20120 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2008 v sume 7.981,37 eura, č. 1020501/1/1033990/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/72844/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2008 v sume 7.913,96 eura, č. 1020501/1/1033972/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/72834/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2008 v sume 7.752,73 eura, č. 1020501/1/1033956/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/72781/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2008 v sume 7.947,68 eura, č. 1020501/1/1033930/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/72749/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2008 v sume 8.106,45 eura, č. 1020501/1/1023895/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/73455/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2009 v sume 5.893,36 eura, č. 1020501/1/1023825/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/173613/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2009 v sume 5.584,46 eura, č. 1020501/1/1023776/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/73924/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2009 v sume 15.163,33 eura a č. 1020501/1/1023750/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/74233/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2009 v sume 7.768,06 eura.

Krajský súd svoje rozhodnutie odôvodnil tým, že po preskúmaní napadnutého rozhodnutia ako aj konania, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe (§ 244 ods. 1, 2, 3 OSP v spojení s § 247 a nasl. OSP), dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie, ako aj postup správneho orgánu sú v súlade so zákonom, a preto žalobu zamietol. Pri svojom rozhodovaní prvostupňový súd vychádzal z obsahu správneho spisu a z ustanovenia § 49 ods. 2 písm. a/, § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), ako aj z ustanovenia § 15 ods. 6, ods. 17, 18 a 19 a § 29 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave daňových orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“), pričom sa stotožnil s argumentáciou v odôvodnení napadnutých rozhodnutí. Uviedol, že správca dane nespochybnil, že žalobkyňa obchoduje s drevom spochybnil však nákup dreva od spoločností Stavmady Holding, s. r. o., so sídlom v Košiciach, AKVILS, s. r. o., so sídlom v Humennom, KAMEX SK, s. r. o., so sídlom v Brestove a PD-X, s. r. o., so sídlom v Košiciach, pričom žalobkyňa dôkazné bremeno v konaní neuniesla, keď nepreukázala, že došlo k uskutočneniu zdaniteľných plnení.

K ďalším námietkam žalobkyne krajský súd uviedol, že pokiaľ správca dane v rozhodnutiach poukázal na odkaz na § 163 ods. 2 Daňového poriadku a neuviedol odkaz na § 165 ods. 2 Daňového poriadku, táto samotná skutočnosť nemá vplyv na zákonnosť napadnutých rozhodnutí. Ďalej krajský súd uviedol, že pokiaľ správny orgán postupoval pri rozhodovaní zo zákona č. 511/1992 Zb. postupoval správne. V súvislosti s námietkou týkajúcou sa miestneho zisťovania na Daňovom úrade v Lučenci, podľa názoru krajského súdu správny orgán neporušil ustanovenie § 14 zákona o správe daní, keďže z tohto

ustanovenia nevyplýva, že miestne zisťovanie má byť vykonané len v priestoroch daňového subjektu. Pokiaľ ide o námietku týkajúcu sa dĺžky daňovej kontroly, krajský súd uviedol, že v danom prípade nebolo povinnosťou správcu dane ukončiť daňovú kontrolu v lehote šiestich mesiacov odo dňa jej začatia, keďže daňová kontrola bola začatá na základe žiadosti Krajského riaditeľstva Policajného zboru v Prešove, Úradu justičnej a kriminálnej polície. č. p.: KRP-152-148/JKP-2009 z 19. januára 2010, a preto v zmysle ustanovenia § 15 ods. 19 zákona o správe daní, lehoty na vykonanie daňovej kontroly uvedené v odsekoch 17 a 18 neplatia.

Čo sa týka námietky žalobkyne, že jej dodatočný platobný výmer nebol riadnym spôsobom doručený, krajský súd uviedol, že táto námietka je právne irelevantná, keďže právna zástupkyňa žalobkyne podala proti nemu odvolanie. Taktiež je právne irelevantná aj námietka týkajúca sa podpisu na dodatočnom platobnom výmere, keďže podpis na bol v súlade s dodatkom k služobnej zmluve a riadiacimi aktami Finančnej správy Slovenskej republiky.

Pokiaľ ide o námietku týkajúcu sa nezákonného zadržiavania dokladov, krajský súd uviedol, že správca dane nemal povinnosť vrátiť žalobkyni doklady v lehote do 18. marca 2010 a napokon ak by aj došlo k porušeniu poriadkového opatrenia zo strany správcu dane, nemá táto skutočnosť za následok zrušenie napadnutých rozhodnutí.

Námietka nedostatočného a nesprávneho vysporiadania sa s námietkami žalobkyne týkajúcimi sa dokazovania je podľa názoru krajského súdu taktiež nedôvodná, keďže správca dane vykonal dokazovanie v súlade s § 29 zákona o správe daní riadne a v dostatočnej miere pre rozhodnutie vo veci.

Proti tomuto rozsudku podala žalobkyňa v zákonnej lehote odvolanie, domáhajúc sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že napadnuté rozhodnutia žalovaného zruší a vec mu vráti na ďalšie konanie.

Namietala, že žalovaný pri vykonávaní miestneho zisťovania nepostupoval s odbornou starostlivosťou a konal v rozpore s ustanovením § 14 zákona o správe daní, čoho dôkazom sú nezrovnalosti a absencia množstva údajov v zápisnici o vykonaní miestneho zisťovania. Uviedla, že súd v rozsudku uviedol, že skutočnosť, že miestne zisťovanie nebolo vykonané v prevádzkových priestoroch žalobkyne nemá pre rozhodnutie správneho orgánu zásadný význam. S týmto tvrdením sa žalobkyňa nestotožňuje. Žalobkyňa považuje za nepochopiteľné, že správca dane i napriek tomu, že fyzicky halu videl, poprel jej zaobstaranie, a tým poprel aj dodávku a nárok na odpočítanie dane. Za dôvod popretia správcu dane uviedol, že mu nebola predložená dokumentácia ako stavebný denník, kolaudačné rozhodnutie a skutočnosť, že svedok A. uviedol, že nezamestnával žiadnych zamestnancov. Uviedla, že podľa jej názoru nepostačuje len všeobecné konštatovanie vychádzajúce z nesprávneho a neobjektívneho názoru zamestnancov správcu dane, pretože aby spoločnosť riadne fungovala, môže využívať aj služby formou outsourcingu (prenajme si pracovnú silu, mechanicky, skladové priestory a pod.), pričom v zmysle § 29 ods. 3 zákona o správe daní netreba preukazovať všeobecne známe skutočnosti, ako je napr. využívanie outsourcingových služieb.

Žalobkyňa ďalej namietala, že výkon daňovej kontroly trval 712 dní a pred začatím daňovej kontroly mali zamestnanci správcu dane skúmať opodstatnenosť žiadosti Krajského riaditeľstva policajného zboru v Prešove. Podľa názoru žalobkyne sa správca dane nevysporiadal so základnou právnou otázkou, či ide o podnet orgánu činného v trestnom konaní, resp. ide iba o žiadosť jednej zo zložiek Policajného zboru na prešetrovanie určitých aktivít v rámci iného konania alebo napr. v operatívno-pátracej činnosti pred orgánom Policajného zboru, resp. či sa jedná o žiadosť o vykonanie daňovej kontroly jednej zo zložiek policajného zboru v rámci súčinnosti podľa § 3 Trestného poriadku, na ktorú sa nevzťahuje ustanovenie § 15 ods. 3 zákona o správe daní. Žalobkyňa zastáva názor, že v danom prípade išlo len o žiadosť o preverenie obchodných aktivít, ktorý mala byť vybavená v rámci súčinnosti, resp. spolupráce medzi daňovými orgánmi a orgánmi policajného zboru.

Žalobkyňa ďalej namietala doručenie dodatočného platobného výmeru a žalobkyňa sa rozhodnutí dozvedela náhodou, keď bola z opatrnosti nahliadnuť do spisu a vyžiadala si kópie rozhodnutí, pričom to bolo pred koncom uplynutia lehoty na odvolanie. Ďalej namietala, že správca dane zadržiaval doklady takmer dva roky, čím bolo porušené ustanovenie § 15 ods. 9 zákona o správe daní a taktiež sa podľa

žalobkyne žalovaný nedostatočne vysporiadal s námietkou nedostatočného dokazovania vykonaného správcom dane. Ďalej žalobkyňa namietala, že sa správca dane ani v dodatku č. 1 k protokolu nezaoberal návrhmi tvrdeniami a dôkazmi, ktoré žalobkyňa predložila. Podľa názoru žalobkyne nepostačuje na odôvodnenie rozhodnutia konfrontácia výpovedí konateľa spoločnosti BBH Slovakia, s. r. o. a svedka PD-X, s. r. o., keď žalobkyňa tvrdenie svedka spoločnosti PD-X, s. r. o. považuje sa výpoveď potvrdzujúcu uskutočnenie zdaniteľného plania. Ďalej žalobkyňa namietala, že správca dane pochybil, keď neupovedomil žalobkyňu o výsluchu svedka.

Žalobkyňa tiež namietala, že správca dane vykonal neúplné dokazovanie, keď nepreveroval skutočnosť, že smrekové rezivo bolo prijaté na sklad spoločnosti BBH Slovakia, s. r. o. a následne bolo ďalej predané. Uviedla, že tvrdenie, že kontrolovaný daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno, je vzhľadom k uvedenému irelevantné. Správca dane žiadnou písomnou listinou ani prostriedkami, ktoré v zmysle zákona má využiť nevyzval kontrolovaný daňový subjekt na predloženie dôkazov potrebných pre vykonanie dokazovania, nevyhotovil žiadnu výzvu na písomnú svedeckú výpoveď, nezabezpečil výsluch vodičov nákladných áut a nezaoberal sa ani skutočnosťou, že ak nedošlo k nákupu reziva zo strany žalobkyne, nemohlo dôjsť ani jeho následnému predaju. V tejto súvislosti žalobkyňa poukazovala na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, č. k. 4SŽ/106/00.

Žalobkyňa uviedla, že predložila správcovi dane dôkazy, ktoré preukazujú existenciu materiálneho plnenia vo forme faktúr aj s prílohami - dodacie listy, vo forme skutočných dodávok tovarov, ktoré boli preukázané všetkými dôkaznými prostriedkami a možnosťami žalobkyne. Vo veci dôkazného bremena žalobkyňa poukazovala na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, č. k. 3SŽf/1/2011 z 15. marca 2011.

Žalobkyňa namietala, že správca dane sa pri vydávaní dodatočných platobných výmerov riadil iba úvahami, ktoré nezaložil na jednoznačných dôkazoch. Uviedla, že správca dane nebral do úvahy, že absolútnym základom interpretácie a aplikácie čl. 1 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky je presadenie koncepcie materiálneho, nie formálneho právneho štátu. V uvedenom zmysle je potrebné interpretovať aj ustanovenie § 2 ods. 1, 2 a 8 a § 15 zákona o správe daní, pričom poukazovala na rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky č. I. ÚS 10/1998, I. ÚS 17/1999 a I. ÚS 44/1999 a tiež na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5SŽf/108/2009 z 18. mája 2010.

Žalobkyňa uviedla, že svedok A. potvrdil v zápisnici z ústneho pojednávania č. 698/320/29833/2010/Svej z 19. apríla 2010 prevzatie hotovosti za predmetné zdaniteľné plnenie a tiež podanie daňového priznania k dani z pridanej hodnoty za I. a III. štvrtrok 2009 a odvedenie dane. Tiež sa vyjadril, že daňové priznanie za IV. štvrtrok 2009 nebolo podané z dôvodu, že počítač externej účtovníčky bol zabavený políciou, avšak materiálne dodanie tovaru potvrdil. Žalobkyňa tiež zotrvala na tvrdení, že prípadné nejasnosti, resp. nezrovnalosti v preprave, prevzatí hotovosti, resp. iné nezrovnalosti, mal v rámci vedenia dokazovania odstrániť správca dane, a to nielen konfrontáciou výpovedí ale aj iným dokazovaním, napr. opakovanými výpočtami svedka, výsluchom vodičov, výsluchom odberateľov ihličnatého dreva a pod.. Žalobkyňa uviedla, že disponuje skladovou evidenciou a dôkazmi o odpredaji tovaru a aj výrobnou halou. Podľa názoru žalobkyne správca dane nešetril podstatu a zmysel základných práv a slobôd a prostredníctvom svojich zamestnancov sa už pri samotnom začatí daňovej kontroly absolútne nezaoberal výkladom práva a daňovú kontrolu začal a ukončil nezákonne. Nevykonával dokazovanie, neaplikoval správne právne ustanovenia zákona, nevysporiadal sa so svojim postavením v rámci novej organizačnej štruktúry, nešetril a nezaoberal sa stanoviskom a vyjadrením sa kontrolovaného daňového subjektu k protokolu o výkone daňovej kontroly, čím porušil zásadu zákonnosti.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení na odvolanie z 23. januára 2013 navrhol napadnutý rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici potvrdiť ako vecne správny. Poukázal na to, že v odvolaní žalobkyňa neuvádza žiadne nové skutočnosti ako uviedla v žalobe proti rozhodnutiam žalovaného, a preto sa žalovaný stotožňuje s právnym posúdením veci v napadnutom rozsudku krajského súdu a zotrváva na

svojom vyjadrení k žalobe.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobkyne nie je možné priznať úspech.

Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie rozhodnutí žalovaného č. 1020501/1/1034077/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/73010/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2008 v sume 5.147,08 eura, č. 1020501/1/1034071/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/72990/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2008 v sume 10.644,75 eura, č. 1020501/1/1034059/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/72912/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2008 v sume 6.522,57 eura, č. 1020501/1/1034046/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 90611301/1/72891/20120 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2008 v sume 7.981,37 eura, č. 1020501/1/1033990/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/72844/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2008 v sume 7.913,96 eura, č. 1020501/1/1033972/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/72834/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2008 v sume 7.752,73 eura, č. 1020501/1/1033956/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/72781/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2008 v sume 7.947,68 eura, č. 1020501/1/1033930/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/72749/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2008 v sume 8.106,45 eura, č. 1020501/1/1023895/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/73455/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2009 v sume 5.893,36 eura, č. 1020501/1/1023825/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/173613/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2009 v sume 5.584,46 eura, č. 1020501/1/1023776/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/73924/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2009 v sume 15.163,33 eura a č. 1020501/1/1023750/2012 z 15. júna 2012, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Banská Bystrica, pobočka Lučenec č. 9611301/1/74233/2012 z 10. februára 2012, ktorým bol žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2009 v sume 7.768,06 eura z dôvodu porušenia ustanovenia § 49 ods. 1, 2 a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov a posúdenie, či tieto rozhodnutia boli vydané v súlade so zákonom.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Podľa § 250i ods. 3 OSP na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

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

Podľa § 219 ods. 2 OSP, 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 § 2 ods. 1 zákona o správe daní 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.

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

Podľa § 2 ods. 6 zákona o správe daní pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.

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

Podľa § 15 ods. 3 zákona o správe daní správca dane je oprávnený začať daňovú kontrolu aj bez oznámenia podľa odseku 2, ak tak ustanovuje osobitný zákon 1b) alebo ak o vykonanie daňovej kontroly požiadajú orgány činné v trestnom konaní, alebo ak hrozí, že účtovné alebo iné doklady budú znehodnotené, zničené alebo pozmenené. V týchto prípadoch, v deň začatia daňovej kontroly, zamestnanec správcu dane spíše zápisnicu o začatí daňovej kontroly; okrem náležitostí ustanovených v § 11 v zápisnici o začatí daňovej kontroly musí byť uvedený deň začatia, miesto vykonávania daňovej kontroly, dôvod začatia daňovej kontroly, predmet daňovej kontroly a kontrolované zdaňovacie obdobie. Zápisnica o začatí daňovej kontroly je súčasťou protokolu z daňovej kontroly alebo protokolu o určení dane podľa pomôcok.

Podľa § 15 ods. 17 zákona o správe daní správca dane ukončí daňovú kontrolu do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia. Orgán najbližšie nadriadený správcovi dane môže lehotu uvedenú v prvej vete v zložitých prípadoch pred jej uplynutím primerane predĺžiť, najviac však o šesť mesiacov, a ak ide o daňovú kontrolu zahraničných závislých osôb, ktoré vyčísľujú rozdiel základu dane podľa osobitného zákona, 6eg) najviac o 12 mesiacov. Ak vykonáva daňovú kontrolu orgán podľa odseku 15, príslušným

orgánom na predĺženie lehoty je ministerstvo.

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

Podľa § 15 ods. 19 zákona o správe daní lehoty na vykonanie daňovej kontroly podľa odsekov 17 a 18 neplatia, ak sa daňová kontrola vykonáva na požiadanie orgánov činných v trestnom konaní.

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

Podľa § 29 ods. 4 zákona o správe daní 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 o správe daní daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou 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 (v znení rozhodnom pre posúdenie danej veci) 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 zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 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 dodaných s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4 a ním uplatnená z tovaru, pri ktorom je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 7 a 9,
- 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 § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Najvyšší súd Slovenskej republiky preskúmajúc napadnutý rozsudok krajského súdu ako i obsah súdneho a administratívneho spisu v rozsahu odvolania, dospel k záveru, že v súlade s ustanovením § 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP sa možno stotožniť s právnym názorom krajského súdu premietnutom do enunciatu a odôvodnenia odvolaním napadnutého rozsudku. Krajský súd správne posúdil skutkový stav veci, ktorý tu bol v čase vydania prvostupňových a

druhostupňových správnych rozhodnutí, na základe ktorého, s prihliadnutím na relevantné hmotnoprávne a procesnoprávne zákonné podmienky, dospel k záveru, že námietky žalobkyne uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu nie sú dôvodné.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) mal obsahu pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu za preukázané, že námietky žalobkyne uvedené v odvolaní nie sú dôvodné, keď mal za preukázané, že v danom prípade Krajské riaditeľstvo Policajného zboru v Prešove, úrad justičnej a kriminálnej polície, odbor kriminálnej polície žiadosťou č. p.: KRP-152-148/JKP-2009 z 18. januára 2010 požiadalo bývalé Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky o vykonanie miestneho zisťovania v spoločnosti žalobkyne s tým, že pokiaľ v rámci výkonu miestneho zisťovania zistí, že v účtovníctve žalobkyne sú zahrnuté faktúry od spoločností AKVILS, s. r. o. Humenné, KAMEX SK, s. r. o. Brestov, PD-X, s. r. o. (predtým LESROHB, s. r. o.) Novost' a Stavmady Holding, s. r. o. Košice, aby správca dane započal daňovú kontrolu na daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie, v ktorom boli nájdené tieto účtovné doklady, nakoľko je predpoklad, že sa jedná o nepravdivé účtovné doklady a hrozí, že účtovníctvo alebo iné doklady budú znehodnotené, zničené alebo pozmenené.

Na základe uvedeného správca dane započal u žalobkyne v súlade s ustanovením § 15 ods. 3 zákona o správe daní daňovú kontrolu bez písomného oznámenia na základe zápisnice o jej začatí z 18. februára 2010 č. 664/320/7693/2010/Ďuri za rok 2008 a č. 664/320/7697/2010/Ďuri za rok 2009. Obidve zápisnice podpísal konateľ žalobkyne F., ktorý predložil ku kontrole za rok 2008 zoznam prijatých faktúr za rok 2008, zoznam vydaných faktúr za rok 2008, došlé faktúry - réžia č. 08/001 až 08/315, došlé faktúry č. D08/001 až D08/216, karty majetku. Zo zápisnice vyplýva, že neboli predložené doklady ako hlavná kniha za rok 2008, obrátová predvaha za rok 2008, evidencia DPH za rok 2008, skladová evidencia, pokladničné doklady príjmové aj výdavkové za rok 2008, výpisy z bankových účtov za rok 2008, knihu vydaných faktúr, vydané faktúry a záznamy o prevádzke MV - zmluvy, účtovné doklady súvisiace s kontrolou a za rok 2009 zoznam vydaných faktúr za rok 2009, zoznam prijatých faktúr za rok 2009, prijaté faktúry réžia č. 09/001 až 09/227, prijaté faktúry drevo č. D 09/001 až D 09/168. Zo zápisnice vyplýva, že neboli predložené doklady ako hlavná kniha za rok 2009, obrátová predvaha za rok 2009, evidencia DPH za rok 2009, skladová evidencia, pokladničné doklady príjmové aj výdavkové za 1-11 rok 2009, výpisy z bankových účtov za rok 2009, knihu vydaných faktúr, vydané faktúry, záznamy o prevádzke MV - zmluvy, účtovné doklady súvisiace s kontrolou.

Pokiaľ ide teda o námietku žalobkyne týkajúcu sa skutočnosti, že predmetná daňová kontrola bola začatá bez písomného oznámenia o výkone daňovej kontroly, najvyšší súd poukazuje na to, že v danom prípade bola daňová kontrola začatá v zmysle ustanovenia § 15 ods. 3 zákona o správe daní na požiadanie orgánu činného v trestnom konaní, a to dňom 18. februára 2010, kedy bola spísaná zápisnica o začatí daňovej kontroly z ktorej táto skutočnosť aj vyplýva, bola podpísaná konateľom žalobkyne F., pričom nebolo povinnosťou správcu dane oboznamovať žalobkyňu s obsahom žiadosti orgánu činného v trestnom konaní. S poukazom na ustanovenie § 15 ods. 19 zákona o správe daní v takomto prípade lehoty na vykonanie daňovej kontroly uvedené v ods. 17 a 18 uvedeného ustanovenia neplatia, a teda aj námietka žalobkyne, že kontrola trvala 712 dní neobstoí.

Čo sa týka námietky vo vzťahu k nedoručeniu dodatočných platobných výmerov, najvyšší súd poukazuje na skutočnosť, že z obsahu pripojeného administratívneho materiálu správcu dane je preukázané bez akýchkoľvek pochybností, že správca dane dodatočné platobné výmery riadne doručoval prostredníctvom pošty na adresu žalobkyne uvedenú v obchodnom registri, t. j. Jegorovova 542, Lučenec, z ktorej adresy sa po opakovanom neúspešnom pokuse o doručenie zo strany pošty, zásielky vrátili s poznámkou, že adresát je na uvedenej adrese neznámy.

Pokiaľ ide o námietky žalobkyne týkajúce sa nedostatočného a neúplne vykonaného dokazovania vykonaného správcou dane, týkajúceho sa uskutočnených zdaniteľných plnení fakturovaných

spoločnosťami AKVILS, s. r. o. Humenné, KAMEX SK, s. r. o. Brestov, PD-X, s. r. o. (predtým LESROHB, s. r. o.) Novosť a Stavmady Holding, s. r. o. Košice, najvyšší súd sa v tomto prípade stotožnil s názorom žalovaného ako aj krajského súdu, keď mal z obsahu administratívneho spisu za preukázané, že žalobkyňa v konaní nepreukázala bez akýchkoľvek pochybností, že vecné plnenia fakturované vyššie označenými spoločnosťami boli skutočne nimi aj dodané. Žalobkyňa v konaní okrem faktúr označených v jednotlivých platobných výmeroch nepredložila žiadne iné dôkazy o tvrdených skutočnostiach (napr. zmluvy alebo dohody medzi dodávateľom a odberateľom), a teda nepreukázala, že fakturované plnenia boli skutočne zrealizované spoločnosťami, ktoré faktúry vystavili.

Z dokazovania vykonaného správcom dane je preto podľa názoru najvyššieho súdu zhodne s názorom žalovaného ako aj krajského súdu nepochybné, že nebola splnená podmienka v zmysle § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH (fakturovaná DPH nebola uplatnená platiteľom za dodané plnenia). Uskutočnenie zdaniteľného plnenia je základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane. V prípade, ak zdaniteľné plnenie podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry, ako aj preukazovanie zaplatenia týchto súm, nie sú predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarca požaduje (pre ľahkú zneužívateľnosť), aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie, považoval námietky žalobkyne uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci, a preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici ako vecne správny podľa § 250ja ods. 2 OSP a § 219 ods. 1 OSP potvrdil, stotožniac sa v zásade aj s dôvodmi jeho rozhodnutia (§ 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP).

O náhrade trov odvolacieho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP, nakoľko žalobkyňa v odvolacom konaní úspech nemala a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha.

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 01. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.