



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a Mgr. Petra Melichera v právnej veci žalobcu: **Zdeno Miškolci - HYDROTHERM**, ul. Tichá 5149/34, Bratislava, zastúpeného *AK Dvorská & Mrekajová, s.r.o., Panenská 33, Bratislava* proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná ul. 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia právneho predchodcu žalovaného Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky číslo I/222/13741-77320/2008/991050-r zo dňa 5.12.2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave, č. k. 2S 26/2009-50 zo dňa 22.6.2011, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave, č. k. 2S 26/2009-50 zo dňa 22.6.2011 **p o t v r d z u j e**.

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznáva.

O d ô v o d n e n i e :

Krajský súd v Bratislave napadnutým rozsudkom č. k. 2S 26/2009-50 zo dňa 22.6.2011 zamietol podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku žalobu, ktorou

sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky (právneho predchodcu žalovaného) číslo I/222/13741-77320/2008/991050-r zo dňa 5.12.2008, ktorým bolo podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení účinnom v čase vydania preskúmaného rozhodnutia (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) potvrdené rozhodnutie – dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bratislava I číslo 600/230/133388/2008/Fab zo dňa 4.8.2008 o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2000 v sume 291.916,--Sk podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že právo vyrubiť DPH za zdaňovacie obdobie január 2000 nebolo prekludované v čase vydania preskúmaného rozhodnutia, keďže pred uplynutím päťročnej prekluzívnej lehoty podľa § 45 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. bol vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie rozdielu dane – doručenie protokolu o daňovej kontrole č. 894/340/31814/2004/Sbo zo dňa 8.4.2004. To malo za následok, že od konca roku 2004 začala plynúť nová päťročná prekluzívna lehota, počas plynutia ktorej bolo vydané preskúmané rozhodnutie právneho predchodcu žalovaného. Krajský súd neprisvedčil ani tvrdeniu žalobcu, že si splnil všetky povinnosti vyplývajúce z daňových predpisov, že dodávateľovi prác zaplatil fakturovanú sumu vrátane DPH, že zodpovednosť za správnosť údajov na daňovom doklade niesol platiteľ dane a že žalobca nemal v danom čase žiadne pochybnosti o správnosti a zákonnosti svojho konania, keďže informácie o platiteľoch DPH neboli v roku 1999 verejne prístupné. Krajský súd vyslovil záver, že v danom prípade žalobca prijal vo veci podstatné zdaniteľné plnenie od obchodnej spoločnosti INTER-TRADING, ktorá v rozhodnom čase nebola platcom DPH. Následkom toho nespĺnenie hmotnoprávných zákonných podmienok ustanovenia § 20 ods. 1 a 2 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov vylúčilo u žalobcu možnosť uplatniť si právom odpočet DPH za zdaňovacie obdobie január 2000. V odôvodnení rozsudku sa krajský súd náležite zaoberal aj otázkou legitimacy opakovanej daňovej kontroly. Nezistil rozpor s právnymi predpismi v postupe daňových orgánov, keď po zrušujúcom rozsudku krajského súdu a zmene sídla žalobcu z územného obvodu patriaceho pod Daňový úrad Žilina II do obvodu s územnou pôsobnosťou Daňového úradu Bratislava I vydal právny predchodca žalovaného v súlade s § 15b ods. 1 písm. c/ zákona č. 511/1992 Zb. podnet na výkon opakovanej daňovej kontroly DPH a miestne príslušný správca dane - Daňový úrad Bratislava I vo veci začal opakovanú daňovú kontrolu a vykonal ju v súlade s § 15 zákona

č. 511/1992 Zb. Pri výhrade žalobcu, že správca dane rozhodol bez priameho dôkazu, krajský súd poukázal na použitie nepriamych dôkazov v súlade so zákonom a na nespornú skutočnosť, že bolo zrejmé, že daňový subjekt, od ktorého žalobca prijal predmetné zdaniteľné plnenie, nebol v čase uskutočnenia zdaniteľného obchodu platiteľom DPH.

Na základe uvedeného krajský súd konštatoval, že neboli zistené žiadne porušenia zásad daňového konania; daňové orgány vykonali riadne dokazovanie a žalovaný prihliadol na všetko, čo vyšlo v daňovom konaní najavo. Mal za to, že námietky, uvedené v žalobe neodôvodňujú zrušenie napadnutého rozhodnutia a postup žalovaného ako aj preskúmané rozhodnutie boli v súlade so zákonom.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, v ktorom navrhol rozsudok krajského súdu zmeniť, žalobe vyhovieť, rozhodnutie právneho predchodcu žalovaného zrušiť a vec vrátiť žalovanému na ďalšie konanie. Namietal, že rozhodnutie súdu je nesprávne a nemá oporu v podanom návrhu a dokazovaní. Zotrval na tvrdení, že kontrola DPH za zdaňovacie obdobie január 2000 už bola uskutočnená správcom dane Daňovým úradom Žilina II, ktorý nevydal daňový platobný výmer na rozdiel dane vo výške 291.916,--Sk, túto sumu zahrnul do dodatočného daňového platobného výmeru č. 894/230/36849/2004/Bab zo dňa 3.5.2004 na sumu 8.533.455,--Sk, ktorá bola súčtom viacerých rozdielov DPH za obdobie január 2000 vykázaných daňovou kontrolou. Tento dodatočný daňový platobný výmer bol zrušený rozsudkom Krajského súdu v Žiline č. k. 10S 146/2004-152 zo dňa 11.7.2006, ktorý nadobudol právoplatnosť dňa 19.9.2006 a vec bola vrátená na ďalšie konanie. Žalobca poukázal na ustanovenie § 15b ods. 3 písm. a/ zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého opakovanou kontrolou nie je preverenie výsledkov daňovej kontroly v rámci konania o riadnych alebo mimoriadnych opravných prostriedkoch. Ďalej uviedol, že v zmysle § 45 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. bolo potrebné vyrubiť dodatočnú daň 5 rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie; správca dane pokiaľ ide o rozdiel dane 291.916,--Sk za zdaňovacie obdobie január 2000 takto nepostupoval. Namiesto vydania daňového platobného výmeru začal oznámením zo dňa 20.6.2007 opakovanú daňovú kontrolu, ktorej výsledkom je podľa protokolu č. 600/320/105698/2008/Jir zo dňa 9.6.2008 s dodatkom č. 1 prerokovaným dňa 29.7.2008 namietaný platobný výmer č. 600/230/133388/2008/Fab zo dňa 4.8.2008 na rozdiel dane za zdaňovacie obdobie január 2000 vo výške 291.916,--Sk, teda totožný rozdiel oproti

predchádzajúcej daňovej kontrole. Z uvedeného žalobca vyvodil záver, že nakoľko správca dane nevydal v lehote podľa § 45 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. dodatočný platobný výmer na rozdiel DPH v sume 291.916,--Sk, právo vyrubiť daň zaniklo. V odvolaní ďalej žalobca zopakoval tvrdenia žaloby, týkajúce sa splnenia zákonných podmienok § 20 vtedy platného zákona o DPH (č. 289/1995 Z. z.) ako aj nedostatkov vykonaného dokazovania.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhol napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť. Uviedol, že nešlo – ako to tvrdil žalobca – o preverenie výsledkov daňovej kontroly v rámci konania o riadnych a mimoriadnych opravných prostriedkoch, ale Daňový úrad Bratislava I (v tom čase miestne príslušný správca dane) začal vo veci konať tým, že na podnet Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky – pracovisko Bratislava na výkon opakovanej daňovej kontroly DPH za zdaňovacie obdobie január 2000 začal opakovanú daňovú kontrolu. Nesúhlasil ani s tvrdením žalobcu pokiaľ išlo o zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane, pričom poukázal na to, že po tom, čo bol pred uplynutím lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane, plynula päťročná lehota znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumý. Zopakoval, že dodatočný platobný výmer č. 600/230/133388/2008/Fab zo 4.8.2008 nie je na totožný rozdiel oproti predchádzajúcej daňovej kontrole, nakoľko dodatočný platobný výmer Daňového úradu Žilina II č. 894/230/36849/2004/Bab bol na sumu 8.533.455,--Sk a nie na sumu 291.916,--Sk; oba rozdiely vznikli na základe totožného daňového dokladu (v prípade dodatočného platobného výmeru č. 894/230/36849/2004/Bab aj iných daňových dokladov). Uviedol tiež, že v žiadnom prípade neukladal žalobcovi povinnosť preverovať osobu, ktorá vyhotovila daňový doklad, len poukázal na zodpovednosť daňového subjektu (žalobcu) za splnenie nároku na odpočet dane (§ 20 v tom čase platného zákona o dani z pridanej hodnoty č. 289/1995 Z. z. v znení neskorších predpisov) a tým aj za správnosť svojho daňového priznania, takže preverenie obchodných partnerov bolo len v jeho záujme. Správca dane nemal zákonnú povinnosť ani právo preverovať mieru zavinenia daňového subjektu, ani či bol uvedený do omylu inou osobou vydávajúcou sa za platiteľa dane. Pri nesplnení zákonných podmienok na odpočet dane správca nemá inú zákonnú možnosť, len neuznať nárok daňového subjektu na odpočet dane. K výhrade žalobcu, že správca dane nemal k dispozícii daňový doklad č. 990803001 (interné číslo 995) od dodávateľa INTER-TRADING, spol. s r.o. so základom dane v sume 2.919.160,--Sk a DPH v sume 291.916,--Sk žalovaný uviedol, že tento doklad bol zadržaný orgánmi činnými v trestnom konaní,

preto boli použité nepriame dôkazy: evidencia DPH, protokol o daňovej kontrole č. 894/340/31814/2004/Sbo z 8.4.2004 a rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 10 S 146/2004-152 z 11.7.2006. Kontrolu tak bolo možné uzavrieť aj z dôvodu, že dispozícia dokladu – faktúry by nič nezmenila na skutočnosti, že tento doklad vyhotovila spoločnosť, ktorá v rozhodnom čase nebola registrovaná za platiteľa DPH, z ktorého dôvodu nebol žalobcovi uznaný nárok na odpočet dane. Postup správcu dane ako aj žalovaného bol v zmysle ustanovení zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave finančných orgánov v znení neskorších predpisov ako aj v zmysle v tom čase platného zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2, § 246c ods. 1 prvá veta Občianskeho súdneho poriadku) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku rozsudkom, ktorý verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku), s tým, že termín verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu (§ 156 ods. 3 v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta Občianskeho súdneho poriadku).

Najvyšší súd Slovenskej republiky z obsahu súdneho spisu, ktorého súčasťou je aj administratívny spis žalovaného číslo I/222/13741-77320/2008/991050-r zistil, že Daňový úrad Bratislava I vykonal u žalobcu opakovanú daňovú kontrolu (protokol z 9.6.2008 číslo 600/320/105698/2008/Jir). Kontrolou predložených dokladov za zdaňovacie obdobie január 2000 bolo zistené, že žalobca porušil ustanovenie § 20 ods. 2 písm. c/ a časť ustanovenia § 20 ods. 2 písm. d/ vtedy platného zákona o DPH, keď odpočítal daň z pridanej hodnoty v sume 291.916,--Sk z dokladu č. 990803001 (interné číslo 995) od dodávateľa INTER-TRADING so základom dane v sume 2.919.160,--Sk a DPH v sume 291.916,--Sk s dátumom uskutočnenia zdaniteľného plnenia dňa 3.8.1999. Daňový subjekt INTER TRADING v čase vzniku daňovej povinnosti nebol platiteľom DPH, t.j. daňový subjekt (žalobca) nezaplatil daň platiteľovi, ani nemal daňový doklad, ktorý vyhotovil platiteľ. Daňový úrad Bratislava I nespochybnil, že daňový subjekt mal doklad č. 995, ktorý bol vyhotovený neplatiteľom DPH. Správca dane nemal k dispozícii daňový doklad č. 990803001 (interné číslo 995) od dodávateľa INTER – TRADING so základom dane v sume 2.919.160,--Sk

a DPH v sume 291.916,--Sk, ktorý bol zadržaný orgánmi činnými v trestnom konaní, preto boli použité nepriame dôkazy: evidencia DPH, protokol o daňovej kontrole č. 894/340/31814/2004/Sbo z 8.4.2004 a rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 10 S 146/2004-152 z 11.7.2006. Na základe uvedených zistení Daňový úrad Bratislava I konštatoval porušenie ustanovenia § 20 ods. 2 písm. c/ vtedy platného zákona o DPH, podľa ktorého mal platiteľ nárok na odpočet dane, ak daň zaplatil platiteľovi, ktorý uskutočnil zdaniteľné plnenie a časti ustanovenia § 20 ods. 2 písm. d/ uvedeného zákona, podľa ktorého má platiteľ nárok na odpočet dane, ak má daňový doklad alebo zjednodušený daňový doklad, ktoré vyhotovil platiteľ a doklad o zaplatení dane. Na základe uvedených zistení z opakovanej daňovej kontroly vydal Daňový úrad Bratislava I dňa 4.8.2008 rozhodnutie – dodatočný platobný výmer číslo 600/230/133388/2008/Fab o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2000 v sume 291.916,--Sk podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. Rozhodnutím, ktoré je predmetom tohto súdneho preskúmvacieho konania právny predchodca žalovaného potvrdil dodatočný platobný výmer správcu dane.

Na daňové konanie o odpočte dane z pridanej hodnoty sú na preukázanie nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty kladené prísnejšie podmienky ako u iných druhov daní. Pre uplatnenie nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty musí daňový subjekt splniť zákonné podmienky (§ 20 a nasl. vtedy platného zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov). Ide (išlo) o hmotnoprávne zákonné podmienky, pričom nesplnenie čo i len jednej z nich malo za následok nesplnenie nároku na odpočítanie dane.

V danej veci bolo nepochybne zistené, že pri predmetnom zdaniteľnom plnení dodávateľ žalobcu (INTER TRADING, spol. s r.o.) nebol v čase vzniku daňovej povinnosti platiteľom DPH. Preto je potrebné prisvedčiť záveru daňových orgánov, že došlo k vzniku rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2000 v sume 291.916,--Sk. Správne bol uvedený rozdiel dane dodatočným platobným výmerom vyrubený. Ani najvyšší súd sa nestotožnil s tvrdením žalobcu, ktoré sa týkalo zániku práva vyrubiť daň. Bol vykonaný úkon, smerujúci k vyrubeniu dane, čo malo za následok nové plynutie lehoty (§ 45 vtedy platného zákona č. 511/1992 Zb.).

Najvyšší súd Slovenskej republiky záverom konštatuje, že žalobca v odvolaní uviedol takmer identické dôvody, ktoré boli uvedené v žalobe o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia právneho predchodcu žalovaného Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky, preto s väčšinou týchto dôvodov sa vyporiadal už krajský súd vo svojom rozsudku a Najvyšší súd Slovenskej republiky na ne odkazuje.

Najvyšší súd Slovenskej republiky na základe uvedených skutočností považuje postup a rozhodnutie správnych orgánov oboch stupňov ako aj krajského súdu za správny a v súlade so zákonom č. 511/1992 Zb. a so zákonom č. 289/1995 Z. z. Najvyšší súd nezistil zo strany krajského súdu nesprávnu aplikáciu právnych predpisov. Krajský súd na vec aplikoval hmotnoprávne predpisy v súlade s § 250i ods. 1 prvá veta Občianskeho súdneho poriadku.

Vychádzajúc z uvedeného Najvyšší súd Slovenskej republiky potvrdil napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 26/2009-50 zo dňa 22.6.2011 ako vecne správny (§ 219 ods. 1 a 2 Občianskeho súdneho poriadku).

O náhrade trov odvolacieho konanie rozhodnutia podľa § 250k ods. 1 v spojení s § 224 ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku, keď žalobca nebol v odvolacom konaní úspešný a žalovanému náhradu trov konania neprináleží.

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

V Bratislave, dňa 19. septembra 2012

JUDr. Elena Kováčová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth