

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Sžf/21/2015
Identifikačné číslo spisu:	1012206675
Dátum vydania rozhodnutia:	26.05.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Milan Morava
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:1012206675.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členov senátu v JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Petry Príbelskej, PhD., v právnej žalobcu: UP LINE, s.r.o., IČO: 36746355, Černicová 6, Bratislava, právne zastúpený: Advokátska kancelária JURIKA & KELTOŠ, s.r.o., so sídlom Mickiewiczova 2, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/226/19384-134271/2011/990618-r z 8. decembra 2012, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 5S/1509/2012-72 z 28. októbra 2015, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 5S/1509/2012-72 z 28. októbra 2015 p o t v r d z u j e .

Žiaden z účastníkov n e m á p r á v o na náhradu trov odvolacieho konania.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej len „krajský súd“) zamietol podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. I/226/19384-134271/2011/990618-r z 8. decembra 2012, v spojení s dodatočným platobným výmerom Daňového úradu Prievidza č.: 675/230/68783/11/Bír z 22. augusta 2011. Napadnutým rozhodnutím žalovaného bol tento dodatočný platobný výmer vo veci nepriznania nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2010 v sume -75 030,74 € a určenia vlastnej daňovej povinnosti za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2010 vo výške 2 193,93 € ako vecne správny potvrdený.

Krajský súd v Bratislave v medziach žaloby preskúmal napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konanie, ktoré predchádzalo ich vydaniu a konštatujúc bezdôvodnosť žaloby dospel k záveru, že rozhodnutia a postup správnych orgánov sú v súlade so zákonom.

Stotožniac sa s názorom žalovaného krajský súd uviedol, že žalobca nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre priznanie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) v sume

75.030,74 eur, pričom bol zásadným a nevyvrátiteľným spôsobom spochybnený tzv. osobný charakter plnenia, v dôsledku čoho nebolo možné uznať žalobcom uplatnený nárok na vrátenie zaplatenej DPH na vstupe, nakoľko daňové doklady, ktoré boli správcovi dane predložené neodrážajú reálne plnenie, a to konkrétne v osobe poskytovateľa zdaniteľných plnení, t.j. dodávateľa žalobcu.

Námietku žalobcu voči postupu správcu dane, ktorým tento mal porušiť ustanovenie § 71 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), považoval krajský súd za neodôvodnenú. Mal za to, že správca dane vychádzajúc z jeho právomoci a určených povinností podľa § 2 zákona po zistení, že žalobcom predložené faktúry neobsahujú špecifikáciu prác a služieb, t.j. konkrétne zdaniteľné obchody, z ktorých by bolo možné fakturované dodávky identifikovať, umožnil žalobcovi nahradiť konkrétne chýbajúce údaje vo faktúre predložením príloh, z ktorých by bolo možné fakturované dodávky konkretizovať, napr. v podobe dodacích listov. Toto však žalobca nevyužil a potom predložené faktúry č. 10/006 z 29.01.2010, č. 10/012 z 26.02.2010 a č. 10/015 z 29.03.2010, i podľa názoru krajského súdu, nenaplnili podmienku stanovenú v § 71 ods. 2 písm. f/ zákona o DPH.

Za nedôvodnú považoval krajský súd námietku žalobcu, že dôkazné bremeno spočíva na správcovi dane s poukazom na rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie Optigen Ltd (C-354/03), Fulcrum Electronics Ltd C-353/03) a Bond House Systems Ltd (C-484/03), v ktorých Súdny dvor EÚ konštatoval, že uplatnenie nároku na odpočet dane na vstupe u osôb povinných k dani, ktorých plnenia boli v rámci reťazca poskytnuté s úmyslom dopustiť sa podvodu, alebo pokiaľ ich plnenia nasledovali v dodávateľskom reťazci, kedy tieto osoby o podvodnom konaní nevedeli, alebo nemohli vedieť, nemôže byť týmto osobám odopretý. V tejto súvislosti krajský súd upozornil na rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie vo veci Kittel (C-439/04), v ktorom bola táto zásada spresnená tak, že vo vzťahu k nedbanlivosti a úmyslu pri možnom podvode v dodávateľskom reťazci je Súdny dvor toho názoru, že osobe povinnej k dani, ktorá vedela alebo musela vedieť, že prijatím určitého plnenia sa bude podieľať na plnení ktoré je spojené s daňovým únikom v oblasti dane z pridanej hodnoty môže byť uplatnenie nároku na odpočet dane odopreté. Dôkazné bremeno je na strane daňového subjektu. Žalobca ako daňový subjekt mal a musel vedieť, že osoba, ktorá je uvedená na faktúre ako dodávateľ plnenia uvedená faktúre reálne nepodala.

K námietkam žalobcu ohľadom skutočnosti, že správca dane ako aj žalovaný nie sú oprávnení spochybňovať právne úkony konateľa spoločnosti Roman Velek-BAU SCHOP CONSTRUCT & WORK p. Romana Veleka pred nadobudnutím právoplatnosti rozsudku o obmedzení jeho spôsobilosti na právne úkony, krajský súd uviedol, že správca dane a ani žalovaný nevyhlásil jeho úkony za neplatné. V napadnutom rozhodnutí bolo len poukázané na jeho duševný stav a na skutočnosť, že v čase uskutočnenia zdaniteľných obchodov trpel vážnym duševným ochorením, ktoré mohlo ovplyvniť vážnosť jeho konania. Výkonaným dokazovaním bolo poukázané na zneužitie chorého človeka pre účely vystavenia faktúr za činnosti, ktoré reálne nevykonával a teda aj takto bolo preukázané, že vystaveným faktúram chýba skutková podstata, potrebná pre uznanie odpočítania dane z pridanej hodnoty.

Pokiaľ žalobca tvrdil, že ak predmetné faktúry neobsahovali prílohu s položkovým rozpisom dodaných tovarov a poskytnutých služieb, nemôže to mať vplyv na právo na odpočet dane uplatnený zo strany žalobcu, krajský súd sa s uvedeným tvrdením nestotožnil, pričom konštatoval správnosť záverov daňových orgánov, nakoľko z predmetných faktúr nie je možné identifikovať fakturované dodávky a provízia stanovená percentom bola nepreskúmateľná vzhľadom na základ zrealizovaných dodávok, ktoré neboli zrejme.

Rozhodnutie o náhrade trov konania krajský súd odôvodnil s poukazom na § 250k ods. 1 OSP tak, že neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca z dôvodov podľa § 205 ods. 2 písm. d/ a f/ OSP a žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší rozhodnutie správneho orgánu a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

V dôvodoch svojho odvolania namietal, že krajský súd, rovnako ako oba správne orgány, dospel v napadnutom rozsudku k nesprávnemu právnemu záveru, keďže nehnuteľnosť - stavba L. Štúra 15 v Prievidzi je reálne postavená, je teda nepochybné, že za plnením záväzku zo strany spoločnosti SUNEDU s.r.o., ako jediného dodávateľa žalobcu, sa nachádza reálne plnenie, t.j. dodanie tovarov a poskytnutie, služieb, ktoré obstarala spoločnosť SUNEDU s.r.o., preto je nepochybné, že svoj záväzok zo Zmluvy o dielo splnila, keď obstarala službu v zmysle § 19 ods. 6 zákona o DPH, čím jej vznikla daňová povinnosť a žalobca vznik daňovej povinnosti aj riadne preukázal.

Poukázal na skutočnosť, že v priebehu daňového konania dospel prvostupňový správny orgán k zisteniu, že v uvedenej nehnuteľnosti sa nachádzajú aj tovary a služby, ktoré dodávatelia a subdodávatelia navrhnutí ako svedkovia zo strany žalobcu síce dodali, ale nie v kontrolovanom zdaňovacom období, t.j. nie v 1. štvrtroku 2010, preto na tieto neprihliadol. Odvolávajúci sa na ustanovenie § 19 ods. 6 zákona o DPH, z ktorého jednoznačne vyplýva, že v prípade obstarania služby vzniká daňová povinnosť dňom tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bola služba dodaná, je podľa žalobcu zrejmé, že spoločnosť SUNEDU s.r.o. ako obstarávateľ nebola povinná fakturovať žalobcovi ňou obstarané služby dodané zo strany dodávateľov a subdodávateľov v kalendárnom mesiaci, v ktorom jej boli zo strany týchto subjektov dodané. Na základe uvedeného mal žalobca za to, že správca dane nepostupoval v súlade s ustanovením § 19 ods. 6 zákona o DPH, keď preukázateľne vzniknuté priame náklady špecifikované aj v samotnom dodatočnom platobnom výmere bez ďalšieho preverovania nezahrnul do priamych nákladov. Prvostupňovému súdu vytýkal, že sa predmetnou námietkou žalobcu nezaoberal a v žiadnom rozsahu neskúmal, či správca dane a žalovaný na plnenia, ktorých dodanie bolo týmito subjektmi výslovne potvrdené, prihliadol, resp. na tieto plnenia neprihliadol a z akého dôvodu.

Ďalej uviedol, že s ohľadom na znenie Zmluvy o dielo, t.j. neexistenciu záväzku zhotoviteľa - spoločnosti SUNEDU s.r.o., vykonať dielo osobne, a to s poukazom na ustanovenie § 538 Obchodného zákonníka, bola skutočnosť, či dielo vykonáva zhotoviteľ osobne alebo konkrétne kto a akým spôsobom vykonáva dielo v subdodávke pre zhotoviteľa ako zmluvného partnera žalobcu, ktorý žalobcovi zodpovedá akoby dielo vykonával sám, absolútne irelevantná a nemajúca žiadny vplyv na vznik nároku žalobcu na odpočet DPH vo vzťahu k faktúram vystaveným spoločnosťou SUNEDU s.r.o. č. 10/006, 10/012 a 10/015.

Namietal nedodržanie zákonom predpísaného postupu správcou dane, ktorý porušil právo žalobcu ako účastníka konania klásť svedkom otázky a nepostupoval v zmysle ustanovenia § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“), keď nevykonával žalobcom navrhnuté dokazovanie, ktoré žalobca nemohol vykonať a takto získané dôkazy predložiť bez súčinnosti správcu dane. Žalobca konkrétne poukázal na skutočnosť, že správca dane vykonal výsluch dodávateľov a subdodávateľov navrhnutých ako svedkov zo strany žalobcu, a to prostredníctvom dožiadaných daňových úradov, o ktorých žalobcu vopred neupovedomil, čím žalobcovi odňal možnosť klásť svedkom otázky a porušil právo žalobcu na spravodlivé konanie. Predmetnými námietkami žalobcu sa však žalovaný v rámci odvolacieho konania a rovnako ani prvostupňový súd v rámci skúmania zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného, nezaoberali.

Žalovaný vo vyjadrení k podanému odvolaniu zo dňa 26. februára 2015 navrhol, aby najvyšší súd rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil, pričom sa v plnom rozsahu pridrižiava svojho vyjadrenia k žalobe, ktorého dôvody sú totožné s obširnejšie rozvedenými dôvodmi odvolania žalobcu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach podaného odvolania (§ 246c ods.1 prvá veta OSP a § 212 ods. 1 OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy podľa § 244 ods. 1 OSP. Súd skúma, či žalobou napadnuté rozhodnutie je v súlade s právnym poriadkom Slovenskej republiky a zákonnosť postupu správnych orgánov.

Úlohou najvyššieho súdu v predmetnej veci bolo preskúmať rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 5S/1509/2012-72 z 28. októbra 2015 a rozhodnutie žalovaného č. I/226/19384-134271/2011/990618-r z 8. decembra 2012, v spojení s dodatočným platobným výmerom Daňového úradu Prievidza č.: 675/230/68783/11/Bír z 22. augusta 2011. Uvedeným rozhodnutím žalovaný žalobcovi nepriznal nadmerný odpočet z dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2010 vo výške -75 030,74 € a určil vlastnú daňovú povinnosť za uvedené zdaňovacie obdobie vo výške 2 193,93 €.

Z obsahu spisového materiálu, ktorý bol predložený súdu vyplýva, že Daňový úrad Prievidza vykonal u daňového subjektu UP LINE, s.r.o., t.j. žalobcu daňovú kontrolu, vo vzťahu k úplatnému nadmernému odpočtu DPH v sume 75 030,74 € za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2010 a za tým účelom správcovi dane predložil faktúry č. 10/006 z 29. januára 2010, č. 10/012 z 26. februára 2010 a č. 10/015 z 29. marca 2010. O výsledku vyhotovil Protokol z kontroly na oprávnenosť nároku na vrátenie nadmerného odpočtu č. 675/320/59101/2011/Mre z 11. júla 2011, ktorý bol s platiteľom DPH prerokovaný a doručený 15. augusta 2011.

Na jeho základe správca dane vydal dodatočný platobný výmer č. 675/230/68783/11/Bír z 22. augusta 2011, ktorým 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) platiteľovi DPH - žalobcovi nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2010 v sume 75 030,74 € a určil vlastnú daňovú povinnosť v sume 2 193,93 €. Rozhodnutie bolo odôvodnené tým, že správca dane na základe vykonanej daňovej kontroly nepriznal platiteľovi nárok na odpočítanie DPH v zdaňovacom období I. štvrťrok 2010 vo výške 75 030,74 € na základe faktúr od dodávateľa SUNEDU s.r.o., Prievidza. Išlo o nasledovné faktúry:

- č. 10/006 z 29.01.2010, za plnenie Zmluvy o dielo č. 6-12/2008 (L.Štúra) podľa čl. VII., priame náklady dodávateľské podľa čl. VII. ods. 3, provízia podľa čl. VII. bod 3, v sume 88 659,- € (základ dane 74 503,36 €, DPH 14 155,64 €),
- č. 10/012 z 26.02.2010, za plnenie Zmluvy o dielo č. 6-12/2009 (L.Štúra) podľa čl. VII., priame náklady dodávateľské podľa čl. VII. ods. 3, provízia podľa čl. VII. bod 3 v sume 130 935,- € (základ dane 110 029,41 €, DPH 20 905,59 €),
- č. 10/015 z 29.03.2010, za plnenie Zmluvy o dielo č. 6-12/2008 (L.Štúra) podľa čl. VII., priame náklady dodávateľské podľa čl. VII. ods. 3, provízia podľa čl. VII. bod 3 v sume 263 900,- € (základ dane 221 764,71 €, DPH 42 135,29 €).

Správca dane svoje rozhodnutie dôvodil tým, že žalobca v priebehu daňovej kontroly neunesol dôkazné bremeno, keď nepreukázal vznik daňovej povinnosti podľa ustanovenia § 19 zákona o DPH u svojho dodávateľa - spoločnosti SUNEDU s.r.o., nepreukázal svoj nárok na odpočítanie dane ani podľa ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ zákona o DPH. Ďalším dôvodom nepriznania práva na odpočítanie dane bolo, že žalobca nepredložil počas kontroly faktúry od spoločnosti SUNEDU s.r.o., ktoré by spĺňali náležitosti podľa § 71 ods. 2 písm. f/ zákona o DPH a tiež z dôvodu, že správca dane preveroval dodávateľov diela, ale niektorí z nich dodania prác na dielo ani nepotvrdili, iní síce potvrdili, avšak v iných zdaňovacích obdobiach.

Najvyšší súd v súvislosti so zisťovaním skutkového stavu a námietkami žalobcu z administratívneho spisu ďalej zistil, že správca dane s cieľom preveriť predložené dodávateľské faktúry č. 10/006, 10/012 a 10/015 od spoločnosti SUNEDU s.r.o., zaslal predvolanie č. 675/320/67177/2010/Mre zo 07.09.2010 splnomocnenému zástupcovi spoločnosti SUNEDU s.r.o. M. T., R., v ktorom žiadal predložiť všetky daňové a účtovné doklady spoločnosti SUNEDU s.r.o., Fučíková 16/626, Poltár. Po vrátení nedoručenej zásielky správca dane následne zaslal predvolanie z 11.10.2010 na adresu sídla spoločnosti (Fučíková 16/626, Poltár) a na meno konateľa tejto spoločnosti M. M. na adresu sídla spoločnosti. Obidve tieto

predvolania boli riadne doručené, na stanovený termín sa na ústne pojednávanie na DÚ Prievidza nikto nedostavil. Konateľ spoločnosti M. M. nevyzdvihol v odbernej lehote ani výzvu na písomnú svedeckú výpoveď z 30.11.2010 a preto správca dane predvolal k výsluchu ako svedka bývalého konateľa spoločnosti Ing. H. na termín 03.11.2010, o čom bol upovedomený v tom čase splnomocnený zástupca daňového subjektu Ing. S. (doručené 25.10.2010). V určený deň 03.11.2011 na ústnom pojednávaní vo veci s týmto svedkom a za prítomnosti predvolaného splnomocneného zástupcu S. uskutočnilo, z výpovede svedka vyplynulo, že plnenia na predmete diela boli realizované dodávateľsky a subdodávateľsky, avšak konkrétnych subdodávateľov svedok nevedel uviesť. K zápisnici z pojednávania potom bolo správcovi dane doručené 19.11.2010 písomné vyjadrenie k niektorým otázkam, avšak neboli predložené nijakým daňové a účtovné doklady spoločnosti SUNEDU s.r.o. Správca dane preto žiadal nového konateľa spoločnosti M. M. (výzva z 30.11.2010) o vyjadrenie k vyvstalým otázkam a zapožičanie dokladov vo vzťahu k predmetným faktúram za I. štvrtrok 2010. Výzva nebola konateľom prevzatá, v dôsledku čoho správca dane nemohol v účtovníctve SUNEDU s.r.o. preveriť faktúry, ktoré ku kontrole predložil daňový subjekt spoločnosť UP LINE s.r.o.. S týmito skutočnosťami bol daňový subjekt riadne oboznámený v zápisnici č. 675/320/17986/2011/Mre z 22.03.2011. Z vyjadrenia Ing. M. H. doručeného správcovi dane 19.11.2010 vyplynulo, že mal vedomosť, že generálnym dodávateľom spoločnosti SUNEDU s.r.o. bola spoločnosť Roman Velek - BAU SCHOP CONSTRUCT & WORK a tá mala subdodávateľov na rôzne časti stavby, ako napr. KERALL s.r.o., ABB s.r.o., Palette-stav s.r.o., SUPREME styles s.r.o. a pod.

S cieľom preveriť tvrdenia tohto svedka správca dane zaslal na rôzne daňové úrady dožiadania týkajúce sa uvedených subdodávateľov. Správcovi dane bola 14.01.2011 doručená odpoveď z DU Stará Ľubovňa č. 735/320/505/2011/Guz, z ktorej vyplynulo, že konateľ spoločnosti SUPREME styles s.r.o. O. G. vypovedal, že p. F. S. nepozná, zdaniteľné plnenia pre neho ako subjekt uskutočnil na rodinnom dome v Prievidzi, ul. Ľ. Štúra pozostávajúce zo stavby krbu aj s materiálom. Práce boli uskutočnené v januári 2010, avšak konečná faktúra ešte nebola vystavená, keďže dielo nie je prevzaté. V mene F. S. práce objednával jemu bližšie neznámy architekt. Úhrady za zálohové faktúry boli vkladané priamo na bankový účet firmy SUPREME styles s.r.o. a práce boli vykonané cez živnostníkov. Na ústnom pojednávaní v rámci dožiadania svedok predložil zmluvu o dielo č. 290507, objednávku pre F. S., faktúry č. 290187174, 2x pohyby na účte, faktúru pre SUNEDU, s.r.o. č. 20100110106, 2x pohyby na účte, zoznam vydaných faktúr od 01.01.2010 do 30.09.2010 a výpisy z účtu.

Správci dane bola 17.01.2011 doručená odpoveď na dožiadanie z DÚ Žiar nad Hronom č. 690/320/724/2011 z 12.01.2011, ktorý vykonal miestne zisťovanie u ďalšieho subdodávateľa a daňového subjektu K-system, s.r.o. Žiar nad Hronom, pričom bolo zistené, že v rokoch 2009 a 2010 neboli vystavené žiadne odberateľské faktúry a neboli uskutočnené žiadne plnenia pre odberateľa Roman Velek - BAU SCHOP CONSTRUCT & WORK, SUNEDU s.r.o., UP LINE s.r.o., len, že táto spoločnosť dodala žalúzie pre odberateľa F. S. ešte v roku 2008.

Na dožiadanie č. 600/21/261163/10 z 22.12.2010 z DÚ Bratislava I. bola 11.01.2011 správcovi dane doručená odpoveď týkajúca sa preverovania požadovaných skutočností u ďalšieho subdodávateľa spoločnosti POLTÁRSKY s.r.o. Bratislava a bolo zistené, že na subjekt Roman Velek - BAU SCHOP CONSTRUCT & WORK bola na základe objednávky p. O. vystavená na dodávky elektronických produktov Bang & Olufsen zálohová faktúra č. 229003 v sume 57 330,- € a zálohová faktúra č. 229004 za kabeláž pre tieto produkty v sume 1 982 €. Do dňa zisťovania, t.j. 21.12.2010 neboli vystavené konečné faktúry a zálohové faktúry boli uhradené 11.11.2009. Daňový subjekt originálmi faktúr nedisponoval a predložil len predlohy z počítača. Zároveň predložil ďalšie doklady na tovar majúci byť dodaný v lete 2010, avšak ku dňu miestneho zisťovania dodaný nebol. Konateľa tohto subjektu p. F. S. nepozná, ani spoločnosť SUNEDU s.r.o. a zálohové faktúry vystavil na základe požiadavky p. O..

Odpoveď na dožiadanie č. 603320/2056/2011/Ko z 12.1.2011 z DÚ Bratislava IV. ohľadne preverovania skutočností u označeného subdodávateľa KERALL s.r.o. Bratislava bola správcovi dane doručená 17.01.2011 a z tejto vyplynulo, že spoločnosť fakturovala vyúčtovacie faktúry za dodávku obkladov, dlažby, sanitárnej keramiky, vane, sprchovacích kútov priamo spoločnosti SUNEDU s.r.o. v apríli 2010

(č.521038 z 25.03.2010 a č. 5210055 z 22.04.2010).

Správcovi dane bola 24.01.2011 doručená odpoveď na dožiadanie č. 604/320/5024/2011/Varg zo 17.01.2011, ktorá sa týkala preverenia spoločnosti FURA services s.r.o., Bratislava, ktorej konatelia do zápisnice o miestnom zisťovaní dňa 14.01.2011 uviedli, že p. F. S. nepoznajú, nikdy ho nestretli, ale zdaniťné plnenie pre neho uskutočnili a aj vystavili zálohové faktúry č. 100800006 a č. 201000007 a ďalšie zálohové faktúry č. 100800007 a 201000008 týkajúce sa dodávky parkiet, čo doposiaľ ale nebolo vykonané. Čiastkové plnenia boli vykonané v mesiacoch apríl a máj 2010 a neskôr boli poskytnuté servisné služby.

Odpoveď na dožiadanie č. 500/321/1721/2011/Miku z 24.01.2011 bola správcovi dane doručená 27.01.2011, bolo vykonané miestne zisťovanie u daňového subjektu ABB s.r.o., o čom bola spísaná zápisnica 21.01.2011 s konateľmi spoločnosti Ing. V. H. a Ing. A. T.. Miestnym zisťovaním bolo zistené, že tento daňový subjekt ako subdodávateľ zrealizoval v roku 2010 pre odberateľa Roman Velek - BAU SCHOP CONSTRUCT & WORK jeden obchodný prípad, ktorým bola dodávka elektroinštalácie na zákazku rodinný dom v Prievidzi v objeme 1 767,15 €, ktorú subdodávateľsky pre neho zrealizovala Ing. V. S. z O.. Odberateľskú faktúru č. 807002111 Roman Velek - BAU SCHOP CONSTRUCT & WORK neuhradil a táto pohľadávka bola postúpená JT & T s.r.o., ktorá ju 11.08.2010 aj uhradila. Zamestnanci tohto daňového subjektu poznajú pána F. S. z podpisu objednávky na dodanie prác a táto spoločnosť vykonala pre neho len jednu zákazku - dodanie projektu inteligentnej elektroinštalácie s miestom dodania prác - Bratislava. Dodanie sa uskutočnilo v období december 2009 až marec 2010.

S predmetnými odpoveďami na dožiadanie bol daňový subjekt spoločnosť UP LINE s.r.o. oboznámený na pojednávaní 21.01.2011 a následne správca dane vykonával ďalšie šetrenia u označených subdodávateľov. Ani týmto rozsiahlym doplneným dokazovaním, tak ako to osvedčuje obsah administratívneho spisu a ako to uzavrel správca dane, nevyplýva, žeby uvedené skutočnosti žalobca osvedčil. Na základe takto vykonaného dokazovania, posúdiac závažnosť jednotlivých dôkazných prostriedkov a ich vierohodnosť, potom správca dane rozhodol tak, že dodatočným platobným výmerom z 22.08.2011 nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet DPH za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2010 v sume

-75 030,74 € a určil vlastnú daňovú povinnosť za predmetné zdaňovacie obdobie vo výške 2 193,93 €. Uvedené rozhodnutie bolo na odvolanie žalobcu s odvolacími dôvodmi zhodnými so žalobnými námietkami potvrdené rozhodnutím Daňového riaditeľstva SR č. I/226/19384-134271/2011/990618-r z 08.12.2011, pričom žalovaný prevzal a stotožnil sa s právnym názorom správcu dane, že neboli preukázané žiadne opodstatnené skutočnosti potvrdzujúce, že fakturované dodávky, z ktorých bola platiteľom odpočítaná daň, a to vo vzťahu k predmetnému zdaňovaciemu obdobiu, že boli aj skutočne dodané spoločnosťou SUNEDU s.r.o., Prievidza, resp. v tomto zdaňovacom období.

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

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 § 1a písm. c/ zákona o správe daní; správou daní je evidencia a registrácia daňových subjektov a ich vyhľadávanie, overovanie podkladov potrebných na správne a úplné zistenie dane, daňové konanie, daňová kontrola, evidovanie daní a preddavkov vrátane vysporiadania daňových preplatkov a daňových nedoplatkov, daňové exekučné konanie a ďalšie činnosti správcu dane a iných orgánov podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov.

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. 6 zákona o správe daní kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane tieto povinnosti: a) umožniť poverenému zamestnancovi správcu dane vykonať daňovú kontrolu, b) zabezpečiť vhodné miesto a podmienky na vykonanie daňovej kontroly, c) poskytovať požadované informácie sám alebo ním určenou osobou, d) predkladať účtovné a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady v písomnej forme alebo v technickej forme vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia, e) predkladať v priebehu daňovej kontroly všetky dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety, f) umožňovať vstup do sídla kontrolovaného daňového subjektu a do jeho prevádzkových priestorov a umožňovať rokovanie s jeho zamestnancom, g) zapožičať doklady a iné veci mimo sídla alebo prevádzkových priestorov kontrolovaného daňového subjektu alebo poskytnúť výpisy, prípadne kópie (§ 14 ods. 3).

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 o správe daní).

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 správcom dane v priebehu daňového konania ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 48 ods. 2 zákona o správe daní 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 § 48 ods. 5 zákona o správe daní odvolací orgán rozhodnutie preskúma s výnimkou podľa odseku 4. Rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

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

nehnutelnosti 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.

Predmetom odvolacieho konania je preveriť zákonnosť žalobcom namietaného procesného postupu správcu dane pri preverovaní oprávnenosti uplatneného nároku na nadmerný odpočet DPH, resp. určenie daňovej povinnosti za kontrolované zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2010.

V nadväznosti na medze podaného odvolania najvyšší súd konštatuje, že sa v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia krajského súdu, z ktorého vyplýva, že prvostupňový súd sa dostatočne zaoberal aj námietkami žalobcu smerovanými proti postupu správcu dane a porušeniu žalobcových práv vyššie uvedeným spôsobom. Najvyšší súd zároveň v súvislosti s konštatovaním správnosti postupu daňových orgánov bez opakovania rozsiahlych skutkových zistení uvádzaných v napádaných správnych rozhodnutiach a z obsahu spisu dopĺňa ďalšie dôvody:

K prvej odvolacej námietke žalobcu, ktorou poukazoval na nesprávnosť právneho záveru krajského súdu, ako aj správnych orgánov k reálnemu plneniu záväzku, a to z dôvodu, že tento riadne preukázal, nakoľko nehnuteľnosť - stavba E. Štúra 15 v Prievidzi je reálne postavená, čím je nepochybné aj dodanie tovarov a poskytnutie služieb, ktoré obstarala spoločnosť SUNEDU s.r.o. a vznik jej daňovej povinnosti v zmysle § 19 ods. 6 zákona o DPH, najvyšší súd uviedol, že medzi účastníkmi nebolo sporné, čo nerozporovali ani krajský súd a správne orgány oboch stupňov, že predmetná nehnuteľnosť je reálne postavená a že zo Zmluvy o dielo vyplynula možnosť zhotovenia diela cez subdodávateľov žalobcovho dodávateľa dohodnutej služby, t.j. spoločnosti SUNEDU s.r.o. Súdu známou je aj skutočnosť, že vo vzťahu k žalobcovi, k predmetu diela - rodinný dom nachádzajúci sa v Prievidzi na ul. E. Štúra 15 a vo vzťahu k zhotoviteľovi diela spoločnosti SUNEDU s.r.o. prebiehalo viacero preskúmovacích súdnych konaní, a to k rôznym zdaňovacím obdobiam. V danom prípade je súdu z rozhodovacej činnosti vo veci zdaňovacieho obdobia III. a IV. štvrťrok 2009 známe, že o týchto už bolo právoplatne rozhodnuté, v prípade zdaňovacieho obdobia III. štvrťrok 2009 rozsudkom krajského súdu č.k. 4S/147/2012-68 z 21.02.2014, ktorým bola žaloba zamietnutá, v spojení s rozsudkom najvyššieho súdu vo veci 5Sžf/35/2014 z 25.05.2015 a v prípade zdaňovacieho obdobia IV. štvrťrok 2009 rozsudkom krajského súdu č.k. 1S 179/2012-67 z 19.09.2013, ktorým bola žaloba zamietnutá, v spojení s rozsudkom najvyššieho súdu vo veci sp.zn. 3Sžf/136/2013 z 12.03.2014. Rovnako ako v prípade predchádzajúcich zdaňovacích období, tak aj v predmetnom prípade absentuje reálny základ fakturovaných prác, preto je len tvrdenie o reálnom postavení stavby samo o sebe na preukázanie splnenia zákonných podmienok pre

odpočítanie DPH nepostačujúce.

Najvyšší súd mal z obsahu pripojeného administratívneho, ako aj súdneho spisu za preukázané, že žalobca v konaní nepredložil relevantný dôkaz o tom, že skutočne došlo k dodávke stavebných prác tým subjektom, ktorý deklaroval žalobca. 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, zákonodarcu 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.

V súvislosti s týmto mal najvyšší súd za dostatočne preukázané, že k realizácii týchto obchodov nedošlo tak ako je to vo faktúrach uvedené, čo vyplýva tak z výpovedí svedkov - osôb, ktorými konali spoločnosti označené ako dodávatelia spoločnosti SUNEDU s.r.o. (spoločnosť Roman Velek - BAU SCHOP CONSTRUCT & WORK ako generálny dodávateľ a jej subdodávatelia na rôzne časti stavby, ako napr. KERALL s.r.o., ABB s.r.o., Paleta-stav s.r.o., SUPREME styles s.r.o. a pod.), ako aj zo stavebného denníka a ďalších dôkazov. Napriek rozsiahlemu dokazovaniu zo strany správnych orgánov, nebolo možné výpovedami svedkov osvedčiť údaje uvádzané vo faktúrach žalobcu.

Najvyšší súd si nemohol osvojiť argumentáciu žalobcu, že splnil všetky zákonné predpoklady na odpočet DPH. Najvyšší súd sa stotožňuje so záverom vysloveným prvostupňovým súdom, ktorý mal za preukázané, rozhodujúcu skutočnosť, že s deklarovanými stavebnými prácami, ktorých vykonanie nespochybňoval nevykonaním žalobcom deklarovaným subjektom.

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 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 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“

V danom prípade dôkazná povinnosť v daňovom konaní leží na daňovom subjekte, ako vyplýva z ustanovenia § 29 ods. 8 zákona o správe daní. Žalobca (daňový subjekt) však aj napriek výzve správcu dane neozrejmil v daňovom konaní sporné skutočnosti a nepredložil žiadne dôkazy na preukázanie uskutočnenia predmetov fakturácie a z tohto dôvodu nemohla byť v daňovom konaní overená pravdivosť údajov na spochybnených faktúrach. Daňové orgány preto vychádzali z dôkazov zhromaždených v daňovom konaní a na ich základe dospeli k záveru, že daňový subjekt nepreukázal uskutočnenie premetu fakturácie a splnenie podmienok nároku na odpočet dane osobou ktorú uvádzal. Podľa názoru najvyššieho súdu daňové orgány postupovali pri vyhodnotení dôkazov v súlade s vyššie uvedenou zásadou voľného hodnotenia dôkazov, prihliadali na všetky dôkazy, ktoré v daňovom konaní vyšli najavo, pričom vykonali všetky úkony s cieľom odstrániť existujúce rozpory v dôkazoch. Záver, ku ktorému dospeli, je výsledkom logickej úvahy a ich rozhodnutie nevybočilo z medzí a hľadísk

stanovených zákonom.

Najvyšší súd v konaní žalovaného správneho orgánu teda nezistil ani takú vadu, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého správneho rozhodnutia (§ 250j ods. 3 OSP), v dôsledku čoho nemožno konštatovať, že napadnuté rozhodnutie správneho orgánu alebo jeho postup nie je v súlade so zákonom.

Argumentácia žalobcu napádajúca priebeh ďalšieho daňového konania, predchádzajúceho vydaniu žalobou napadnutého prvostupňového rozhodnutia, sa javí ako účelová, a to predovšetkým vzhľadom na zistenia správcu dane ohľadne neoprávnenosti uplatneného nadmerného odpočtu DPH zo sporných zdaniteľných obchodov. S jeho námietkou pre nedodržanie postupu pri vykonávaní dokazovania zo strany správnych orgánov nie je možné súhlasiť. Správca dane za účelom určenia daňovej povinnosti vykonal rozsiahle dokazovanie vlastnou činnosťou, ako aj na základe dožiadaní rôznych daňových úradov, prostredníctvom ktorých boli preverované tvrdenia žalobcu u subdodávateľov. S predmetnými odpoveďami na dožiadania, ako aj s ostatnými zisteniami správcu dane bol žalobca oboznámený, ako vyplýva z administratívneho spisu a mal možnosť sa k nim vyjadriť, čo aj využil na pojednávaní 21.01.2011 do zápisnice o pojednávaní a rovnako v rámci ďalšieho ústneho pojednávania 31.03.2011, kedy bol oboznámený s ďalšími zisteniami správcu dane. Je potrebné uviesť, že správca dane v zmysle § 29 ods. 2 zákona o správe daní v medziach zákona určuje procesný postup pri vykonávaní dokazovania a posudzuje, či určitú skutočnosť má považovať za preukázanú, či vykonané dôkazy postačujú a či si treba obstaráť ešte iné. Z uvedeného dôvodu nie je v rozpore s uvedeným zákonným postupom správcu dane, ak nevykonal všetky návrhy na vykonanie dôkazov, ktoré mu predkladal žalobca.

V súvislosti s námietkou nesprávneho právneho posúdenia veci na základe výsledkov vykonaného dokazovania a nesprávnej aplikácie hmotnoprávnych ustanovení zákona o DPH na zistený skutkový stav, najvyšší súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho spisu konštatuje, že správca dane aplikujúc zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, 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 nároku na odpočet DPH nespĺňajú zákonné kritérium faktického uskutočnenia zdaniteľných obchodov (§ 19 ods. 2 a § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a/ zákona o DPH) ako i vierohodnosti účtovnej evidencie žalobcu (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní).

Vo všeobecnosti možno taktiež konštatovať, že zmluvná sloboda uplatňovaná v obchodnoprávných vzťahoch, napr. premietnutá do žalobcom poukazovaných práv a povinností vyplývajúcich z ustanovenia § 538 Obchodného zákonníka pri uzatváraní zmluvy o dielo, nie je liberačným dôvodom na prípadné porušenie administratívnych povinností zmluvnej strany majúcich vplyv a dôsledky v oblasti daňových povinností druhej zmluvnej strany, v tomto prípade žalobcu. Skutočnosť, že žalobcov dodávateľ dohodnutej služby na základe zmluvy o dielo nebol povinný vykonať dielo sám a mohol poveriť jeho vykonaním inú osobu, neznamena, že pod zodpovednosť mu vyplývajúcu z ustanovenia § 538 vety druhej Obchodného zákonníka, t.j. pod zodpovednosť za vykonanie diela, akoby ho vykonal sám, možno subsumovať zodpovednosť žalobcu ako objednávateľa diela za vierohodnosť a materiálny obsah ním vedenej daňovej evidencie potrebnej na preukázanie prijatia zdaniteľného plnenia, prípadne jeho oprávnenia na vrátenie nadmerného odpočtu DPH.

V záujme predchádzania právnej neistote a v záujme uzatvárania jasných a korektných zmlúv, je povinnosťou každej zmluvnej strany dbať na to, aby sa pri úprave zmlúv odstránilo všetko, čo by mohlo viesť k vzniku rozporov (§ 43 OZ), to zahŕňa i povinnosť overiť si informácie a skutočnosti ohľadne svojho obchodného partnera. Inak sa, napr. aj v podnikateľskej sfére, následky nedostatočnej pozornosti pri vstupe do právnych vzťahov s inými právnymi subjektmi prejavujú vo forme znášania väčšieho podnikateľského rizika, ktoré samozrejme zahŕňa aj následky vyplývajúce z administratívnych konaní

(vrátane daňových) vedených v súvislosti s podnikateľskou činnosťou tej ktorej zmluvnej strany.

V kontexte výsledkov vykonaného dokazovania a s prihliadnutím na obsah žalobou napádaných správnych rozhodnutí ako i zásadu objektívnej pravdy, najvyšší súd dospel k záveru, že správne orgány oboch stupňov dostatočným spôsobom preukázali a riadne odôvodnili zistenie, že sporným faktúram vystaveným žalobcovým dodávateľom, obchodnou spoločnosťou SUNEDU s.r.o., absentuje reálny základ fakturovaných prác. Z uvedeného dôvodu neobstojí argumentácia žalobcu zameraná na existenciu vykonaných prác. Opakovane bolo daňovými orgánmi v napádanom konaní konštatované, že nespochybňujú faktické vykonanie diela, avšak zásadným a nevyvrátiteľným spôsobom bolo spochybnené, že tieto boli vykonané spoločnosťou SUNEDU s.r.o., resp. jej dodávateľom Roman Velek - BAU SHOP CONSTRUCT & WORK, t.j. bol spochybnený tzv. osobný charakter plnenia, čo neumožňuje uznanie uplatneného nároku na vrátenie zaplatenej DPH žalobcom na vstupe, keďže príslušné daňové doklady neodrážajú reálne plnenie, konkrétne v osobe poskytovateľa zdaniteľných plnení (dodávateľa žalobcu).

Najvyšší súd sa aj na podklade uvedených doplnených dôvodov stotožnil s právnym názorom krajského súdu, že žaloba nebola dôvodná, pretože žalovaný sa v rámci žalobou napadnutého odvolacieho správneho konania riadne vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu a svoje rozhodnutie odôvodnil racionálnym zhodnotením skutkového stavu vo vzťahu k vykonanému dokazovaniu a postupu správcu dane, s prihliadnutím na relevantné hmotnoprávne a procesné ustanovenia daňových zákonov.

Vzhľadom na vyššie uvedené v spojení s citovanými ustanoveniami zákonov Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací po preskúmaní napadnutého rozhodnutia žalovaného v medziach odvolania, dospel k záveru, že námietky žalobcu vznesené v odvolaní proti prvostupňovému rozsudku nie sú dôvodné a preto rozhodol podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP v spojení s § 250ja ods. 3 druhá veta OSP tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozsudku.

O náhrade trov konania najvyšší súd rozhodol podľa 224 ods. 1 OSP v spojení s § 250k ods. 1 OSP a § 246c OSP. Žalobca nemal úspech vo veci, preto mu súd náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia 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.