



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 JUDr. Jozefa Milučkého v právnej veci žalobcu: **DANEX TRANS, s.r.o.**, IČO: 36 340 197, so sídlom v Novom Meste nad Váhom, Podjavorinskej 1614, *zastúpeného advokátom JUDr. Jozefom Markom, AK so sídlom v Bratislave, Karpatská 18*, proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia právneho predchodcu žalovaného Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/226/18682-132360/2010/994159-r zo dňa 3. januára 2011, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/25/2011 - 43 zo dňa 18. mája 2011, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/25/2011 - 43 zo dňa 18. mája 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 Trenčíne napadnutým rozsudkom č. k. 11S/25/2011 - 43 zo dňa 18. mája 2011 zamietol žalobu žalobcu podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku,

ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti a následného zrušenia rozhodnutia žalovaného č. I/226/18682-132360/2010/994159-r zo dňa 3. januára 2011, ktorým bol podľa § 44 ods. 6 písm. b) zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení účinnom v čase vydania rozhodnutia právneho predchodcu žalovaného (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) potvrdený dodatočný platobný výmer Daňového úradu Nové Mesto nad Váhom č. 643/230/40636/10/Šte zo dňa 22. septembra 2010 o vyrubení dane z pridanej hodnoty žalobcovi za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2007 zo zisteného rozdielu dane v sume 6.525,85 €.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť (podľa § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení do 30. septembra 2007, ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“). Podľa § 51 ods. 1 písm. a), písm. b) zákona č. 222/2004 Z. z. právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71 alebo pri dopočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. b/ je daň uvedená v záznamoch podľa § 70.

Krajský súd zdôraznil, že podmienky odpočítania dane uvedené v § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. sú hmotnoprávnej povahy a na ich splnenie sa bezpodmienečne viaže nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty. Ich splnenie nie je možné odpustiť ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Pokiaľ si žalobca uplatňuje nárok na odpočítanie dane, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľný obchod bol reálne uskutočnený dodávateľom MVM-Slovakia, s.r.o. Žalobca formálne dokladmi preukazuje tieto skutočnosti, ale reálne tento obchod nebol preukázaný. Dodávateľ žalobcu sa nezdržiava na svojej adrese, nepodal daňové priznanie za rok 2007, ide o nefunkčný subjekt a ak vyhotovil faktúru nejde o dôkaz, že tovar žalobcovi skutočne dodal. Krajský súd dospel k záveru, že daňové orgány dostatočne a spoľahlivo zistili skutkový stav a dospeli k správne právnemu názoru a že žalobca neunesol dôkazné bremeno. V zmysle § 15 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. má žalobca zaručené právo vyjadrovať sa ku skutočnostiam zisteným správcom dane, ako aj navrhovať dôkazné prostriedky a žiadať ich vykonanie. Žalobca, hoci bol upovedomený o výsluchu svedkov, nezúčastnil sa ho a nevyužil právo klásť svedkom otázky. V predmetnej právnej veci žalovaný svoje závery dostatočne zdôvodnil a nesprávne právne posúdenie uplatnenia

odpočtu dane na vstupe žalovaným nebolo žalobcom, okrem subjektívnej stránky, preukázané.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, v ktorom navrhol rozsudok krajského súdu zrušiť a vec vrátiť krajskému súdu, resp. správne mu orgánu na ďalšie konanie. Žalobca považuje napadnuté rozhodnutie za vecne nesprávne, za rozhodnutie vydané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi, porušujúce základné zásady daňového konania (zásadu zákonnosti a rovnosti, zásadu objektívnosti hodnotenia dôkazov) a založené na nesprávnom právnom posúdení veci. Poukázal na to, že bolo preukázané dodanie tovaru spoločnosťou MVM-Slovakia, s.r.o. predložením všetkých dokumentov, ktoré sú v rámci obchodnej praxe a obchodného styku bežné a postačujúce na preukázanie takéhoto obchodného vzťahu a že daňové predpisy nekladú žiadne osobitné požiadavky na dôkazy. Uviedol, že krajský súd sa vôbec nevysporiadal s predložením vzoriek letákov ako dôkazom k dodávke tovaru, ani následným dodaním predmetného tovaru konečnému odberateľovi – spoločnosti D+D Finance s.r.o., ktorý za dodaný tovar zaplatil a odviedol z neho daň z pridanej hodnoty. Žalobca zdôrazňuje, že neplnenie povinností zo strany spoločnosti MVM-Slovakia, s.r.o., ktorý nepodal daňové priznanie, na uvedenej adrese sa nezdržiava, a že správca dane má ťažkosti s komunikáciou s dodávateľom, nemožno ťaživo spájať s povinnosťami kontrolovaného daňového subjektu a nevidí dôvod znášania celej daňovej ťarchy, keď zrejme spoločnosť MVM-Slovakia, s.r.o. svoju daňovú povinnosť nesplnila. Žalovaný ani súd nemôžu dotvárať zákon a dopĺňať o ďalšie povinnosti daňovníka a o podmienky, ktoré zákon neobsahuje; v tomto smere žalobca poukázal na viaceré rozhodnutia Európskeho súdneho dvora, ktoré však nekonkretizoval. Žalobca sa nachádzal v strede distribučného reťazca: kupoval tovar od platiteľa DPH a tento následne predával platiteľovi DPH. Išlo o tri ekonomicky, právne aj inak nezávislé subjekty. Dôsledkom rozhodnutia však je, že celú daňovú ťarchu má znášať žaloba, keď musí platiť celú DPH bez možnosti jej zníženia o daň na vstupe, a to zrejme z dôvodu, že spoločnosť MVM-Slovakia, s.r.o. svoju daňovú povinnosť nesplnila. Poukázal na judikát R 93/1994, podľa ktorého ak nie je hodnoverný doklad o nákupe tovaru, nie je bez ďalšieho možné vyvodiť záver, že nebol zakúpený žiaden tovar.

Žalobca tiež namietal, že krajský súd prejednal vec v neprítomnosti žalovaného a uspokojil sa s pracovnou vytáženosťou jeho zamestnancov ako dôvodom ich neprítomnosti.

Samotný žalobca sa pritom práva na prejednanie veci na súdnom pojednávaní nevzdal a trval na ňom. Podľa názoru žalobcu práve konanie pred súdom v správnom súdnictve vytvára priestor na objasnenie a bližšie odôvodnenie konania správneho orgánu, a to i vo forme doplňujúcich otázok zo strany súdu.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu navrhol rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť. Žalobca v odvolaní uvádza tie isté námietky, ktoré boli predmetom súdneho pojednávania na Krajskom súde v Trenčíne. Pridržiava sa svojho stanoviska podaného k žalobe a trvá na skutočnostiach v ňom uvedených. Rozhodnutia žalovaného sú podľa jeho názoru vydané v súlade s právnymi predpismi.

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 www.nsud.sk (§ 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 č. I/226/18682-132360/2010/994159, zistil, že Daňový úrad Nové Mesto nad Váhom (správca dane) v čase od 13. októbra do 20. októbra 2009 vykonal u žalobcu daňovú kontrolu k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok až IV. štvrťrok 2007. Kontrolou bolo zistené, že žalobca si v zdaňovacom období I. štvrťrok 2007 uplatnil odpočet dane z pridanej hodnoty z dodávateľskej faktúry č. 260207 zo dňa 26. februára 2007 od spoločnosti MVM-Slovakia, s.r.o. za výrobu a dodanie tovaru - reklamných letákov s logom D+D Finance s.r.o. celkom 130 tis. ks, tašky biele s potlačou - 750 ks, MARCY - termoska + 2 hrnčeky gravírované laserom (150 tis. ks) v celkovej fakturovanej sume 1.231.321,50 Sk (40.872,38 €); z toho základ dane predstavuje sumu 1.034.724,-Sk (34.346,54 €) a DPH (19 %) sumu 196.597,60 Sk (6.525,84 €). Spolu s faktúrou bol predložený aj dodací list č. 260207 zo dňa 26. februára 2007 s pečiatkou MVM-Slovakia, s.r.o. a neidentifikovateľným podpisom dodávateľa a odberateľa.

Dožiadaním zo dňa 26. októbra 2009 správca dane požiadal Daňový úrad Bratislava IV, aby preveril, či spoločnosť MVM-Slovakia, s.r.o. vedie uvedenú faktúru vo svojom účtovníctve, či spoločnosť priznala daň z pridanej hodnoty z tohto zdaniteľného obchodu, či zaplatila daň a kto prevzal hotovosť za dodaný tovar. Daňový úrad Bratislava IV v odpovedi na dožiadanie uviedol, že spoločnosť MVM-Slovakia, s.r.o. je dlhodobo nekontaktná, na adrese svojho sídla je neznáma, daňové priznania k DPH nepodáva a posledné daňové priznanie podala za IV. štvrťrok 2006.

Správca dane v daňovom konaní s cieľom preveriť, či došlo k reálnemu uskutočneniu zdaniteľného plnenia z predmetnej faktúry vystavenej spoločnosťou MVM-Slovakia, s.r.o., vypočul konateľa spoločnosti DANEX TRANS, s.r.o. Dalibora Nemčeka, konateľa spoločnosti MVM-Slovakia, s.r.o. Martina Mihalu (ktorý ním bol v období od 11. januára 2005 do 14. marca 2007), P. M. a J. K. Žalobca bol o termíne pojednávaní so svedkami upovedomený 26. novembra 2009, 5. februára 2010, 17. marca 2010 a 13. apríla 2010; na pojednávania sa však nedostavil a nevyužil svoje právo klásť svedkom otázky (§ 15 ods. 5 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb.), čím by mohol odstrániť pochybnosti správcu dane o hodnovernosti predložených dokladov. Správca dane sa pokúšal vypočúť ako svedka aj Jozefa Minarecha, ktorý bol od 14. marca 2007 konateľom spoločnosti MVM-Slovakia, s.r.o. a ktorému boli odovzdané účtovné doklady spoločnosti MVM-Slovakia, s.r.o. jeho predchodcom Martinom Mihalom, avšak neúspešne. V konaní bolo zistené, že Jozef Minarech sa už šesť rokov zdržuje v zahraničí (v Nórsku), teda aj v čase vystavenia faktúry č. 260207 zo dňa 26. februára 2007 ako aj 14. marca 2007, kedy sa stal konateľom spoločnosti MVM-Slovakia, s.r.o., sa mal zdržiavať v Nórsku.

Správca dane následne vyzval žalobcu výzvou č. 643/320/6285/2010/Daň zo dňa 23. februára 2010 na predloženie konkrétnych dôkazov o dodaní predmetného tovaru spoločnosťou MVM-Slovakia, s.r.o. Žalobca predložil listom zo dňa 5. marca 2010 ako dôkazy čestné prehlásenia Martina Mihalá zo dňa 7. marca 2010, P. M. a J. K., obidve zo dňa 8. marca 2010, vzorky dodaného tovaru (letáky) a čestné prehlásenie spoločnosti D+D Finance s.r.o. o riadnom dodaní tovaru a jeho uhradení.

O výsledku daňovej kontroly vyhotovil správca dane protokol č. 643/320/35167/2010/Daň zo dňa 20. augusta 2010. Protokol bol s platiteľom DPH

prerokovaný a bol mu doručený dňa 20. septembra 2010. Daňový úrad Nové Mesto nad Váhom vydal dňa 22. septembra 2010 dodatočný platobný výmer č. 643/230/40636/10/Šte, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2007 v sume 6.525,85 €.

Právny predchodca žalovaného ako odvolací správny orgán potvrdil rozhodnutie správcu dane rozhodnutím č. I/226/18682-132360/2010/994159-r zo dňa 3. januára 2011.

Najvyšší súd Slovenskej republiky poukazuje na to, že úpravu postupu pri preukazovaní oprávnenosti nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty podľa ustanovenia § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. je potrebné považovať za špeciálnu úpravu vo vzťahu k spôsobu dokazovania podľa zákona č. 511/1992 Zb.. Zákon č. 222/2004 Z. z. z dôvodov náročnosti a zložitosti pri kontrole dane z pridanej hodnoty stanovil pre dokazovanie nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty prísnejšie podmienky ako pri nárokoch z iných daní. Na splnenie podmienok na odpočet dane z pridanej hodnoty nestačí preukázať zdaniteľné plnenie len po formálnej stránke, ale je nevyhnutné preukázať aj reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia, t.j. preukázať dodanie predmetného tovaru spoločnosťou MVM-Slovakia, s.r.o.

Podľa ustanovení § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a), § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. platiteľ má nárok na odpočet dane ak

- a) sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo,
- b) daň na vstupe zaúčtoval,
- c) daň zaplatil platiteľovi, ktorý uskutočnil zdaniteľné plnenie,
- d) ak má daňový doklad alebo zjednodušený daňový doklad, ktorý vyhotovil platiteľ, a doklad o zaplatení dane.

Uvedené podmienky musia byť splnené kumulatívne, preto čo ak len jedna podmienka nie je splnená, nemôže si platiteľ uplatniť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty.

V predmetnej právnej veci nebola splnená podmienka uvedená pod písmenom a), nakoľko žalobca nepreukázal, že zdaniteľné plnenie sa uskutočnilo spoločnosťou MVM-Slovakia, s.r.o. Správca dane nemohol u tejto spoločnosti preveriť faktúru, na základe ktorej sa zdaniteľné plnenie malo uskutočniť, pretože uvedený daňový subjekt nespolicoval

so správcom dane, na adrese sa nezdržiaval, daňové priznania k dani z pridanej hodnoty nepodával (naposledy bolo podané daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty na Daňový úrad Bratislava IV za IV. štvrtrok 2006), ide o nefunkčný subjekt. Konateľ spoločnosti Martin Mihala v zápisnici o ústnom pojednávaní neuviedol žiadne konkrétne údaje o dodaní tovaru, ktoré by nebolo možné zistiť z predloženej faktúry, nevedel, kto bol subdodávateľom, hoci obchod realizoval osobne a ani žiadny iný údaj, ktorý by bližšie konkretizoval realizáciu obchodu so spoločnosťou MVM-Slovakia, s.r.o.. Na základe tvrdenia konateľa spoločnosti MVM-Slovakia, s.r.o. Martina Mihala (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 643/430/47808/2009/Daň), že odovzdal účtovnú dokumentáciu novému konateľovi spoločnosti MVM-Slovakia, s.r.o. Jozefovi Minarechovi, sa správca dane opakovane pokúšal o predvolanie Jozefa Minarecha s cieľom odstránenia pochybnosti, či u žalobcu došlo k vzniku nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty z dodania uvedeného tovaru. Ústne pojednávanie s týmto svedkom sa neuskutočnilo, pretože sa na daňový úrad nedostavil, a podľa zistení sa šesť rokov zdržuje v Nórsku. Odvolací súd má za to, že pokiaľ si žalobca uplatňuje nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty z faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľný obchod bol reálne uskutočnený dodávateľom MVM-Slovakia, s.r.o.

Podľa ustanovenia § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. dôkazné bremeno leží na daňovom subjekte – žalobcovi – ktorý má preukázať skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom. Ak daňový subjekt nesplní svoju dôkaznú povinnosť pri určení výšky dane, nastupuje možnosť dohodnúť daň s daňovým subjektom, prípadne určenie dane podľa pomôcok (§ 29 ods. 5, ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.). Predloženie dokladov je len jednou z hmotnoprávných podmienok na uznanie odpočítania dane. Faktúra a výdavkový pokladničný doklad, ktoré predložil žalobca, samé o sebe ešte nie sú preukázaním realizácie obchodnej transakcie, nakoľko tieto doklady nie sú bez reálneho preukázania zdaniteľného plnenia dôkazom o tom, že určité plnenie bolo aj reálne uskutočnené, pretože technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad znejúci na akékoľvek plnenie bez ohľadu na to, či takéto plnenie skutočne realizované bolo alebo nie.

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 povinnosti (splnenie podmienok na uplatnenie odpočtu dane z pridanej hodnoty podľa § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a/, § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z.), ale je nutné aj preukázanie tvrdení, ktoré boli uvádzané daňovým subjektom v daňovom priznaní a v priebehu daňového konania (dodanie tovaru spoločnosťou MVM-Slovakia, s.r.o.).

V danej veci mal žalobca na základe výzvy správcu dane predložiť doklady a dôkazy, ktorými by nepochybne preukázal dodanie reklamných letákov a reklamných predmetov. Čestné vyhlásenia predložené žalobcom však nemožno považovať v daňovom konaní za dôkaz. Aj keď v ustanovení § 29 ods. 4 citovaného zákona ide o demonštratívny výpočet dôkazných prostriedkov, z vymenovaných dôkazných prostriedkov vyplýva, že musí ísť o listinné dôkazy a výpovede svedkov založené na overiteľných skutočnostiach. Čestné vyhlásenie predstavuje jednostranný úkon, ktorý nemôže nahrádzať dôkaz, pretože to zákon č. 511/1992 Zb. v spojení s čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky nedovoľuje. Čestné vyhlásenie môže nahradiť dôkaz len za výnimočnej procesnej situácie a za splnenia striktných podmienok, ktoré sú upravené v Správnom poriadku (čestné vyhlásenie nemôže byť v rozpore so všeobecným záujmom, ani ním nemôže byť porušená rovnosť medzi účastníkmi konania), ktorý sa však na daňové konanie nevzťahuje (§ 101 zákona č. 511/1992 Zb.), preto predloženie čestných vyhlásení je v daňovom konaní právne irelevantné. V daňovom konaní pri nemožnosti určenia dane podľa daňovým subjektom predložených listín, nemôže nastupovať preukazovanie tvrdení čestnými vyhláseniami, ale zákon č. 511/1992 Zb. osobitne určuje následne kroky – možnosť určenia dane dohodou medzi daňovým subjektom a správcou dane (§ 29 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb.) alebo určenie dane podľa pomôcok (§ 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.). Najvyšší súd Slovenskej republiky v tejto súvislosti poukazuje na čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, podľa ktorého štátne orgány (teda aj daňové orgány a súdy) môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon. Keďže zákon č. 511/1992 Zb. nepripúšťa nahradenie dôkazu čestným vyhlásením, daňové orgány ako aj krajský súd postupovali správne, keď tieto čestné vyhlásenia nepripustili ako dôkaz.

Svedecká výpoveď Martina Mihalu (vtedajšieho konateľa spoločnosti MVM-Slovakia, s.r.o.) neprispela k prevereniu uskutočnenia zdaniteľného obchodu, pretože si nepamätal subdodávateľov, neuviedol žiadne podrobnosti o obchode, ktoré by nebolo možné zistiť z predložených dokladov, hoci mal sám obchod zabezpečovať; vo svedeckej výpovedi len potvrdil prepravu tovaru a prevzatie úhrady v hotovosti. Svedok K. vo svojej svedeckej výpovedi potvrdil dodanie tovaru, ale nevedel uviesť aký tovar sa vykladal, pretože bol zabalený a len konateľ spoločnosti (žalobcu) mu povedal, že ide o letáky; nevedel uviesť ani približný dátum uskutočnenia vykladania tovaru, uviedol len, že výklad tovaru sa uskutočnil niekedy v roku 2007. Na základe uvedených skutočností ani výpoveď svedka K. nepotvrďuje, že bol prítomný pri vykladaní predmetného tovaru, ktorý dodala spoločnosť MVM-Slovakia, s.r.o., a správca dane ju správne označil za výpoveď bez výpovednej hodnoty.

Žalobca sa odvoláva na porušenie zásad daňového konania (zásady zákonnosti a rovnosti ako aj zásady objektívnosti hodnotenia dôkazov) a zdôrazňuje, že nezaplatenú daň z pridanej hodnoty je predovšetkým potrebné vymáhať od spoločnosti MVM-Slovakia, s.r.o. Z obsahu administratívneho spisu je zrejmé, že správca dane mal pochybnosti o reálnosti uskutočnenia zdaniteľného obchodu len z dôvodu, že v priebehu daňovej kontroly dožiadaný daňový úrad zistil, že daňový subjekt MVM-Slovakia, s.r.o. je nefunkčný a naposledy podal daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty na Daňový úrad Bratislava IV za IV. štvrt'rok 2006. Zdaniteľné plnenie sa podľa žalobcu malo uskutočniť 26. februára 2007, kedy mala byť vystavená dodávateľská faktúra od spoločnosti MVM-Slovakia, s.r.o. Žalobca ako daňový subjekt síce nemôže predpokladať, že u určitých dodávateľov nebude vedená riadna evidencia o zdaniteľnom plnení, a za týmto účelom zabezpečovať nadštandardné dôkazy o uskutočnenom zdaniteľnom obchode, mal by mať však vedomosť o tom, či podnikateľský subjekt, s ktorým uzatvára obchodný vzťah, je funkčný a či riadne uskutočňuje podnikateľskú činnosť. Preto nemožno tvrdiť, že ide o prenos daňovej povinnosti zo spoločnosti MVM-Slovakia, s.r.o. na žalobcu a o uplatňovanie nárokov a sankcií voči žalobcovi. Ide o vyrubenie rozdielu odpočtu dane z pridanej hodnoty, ktorý si uplatnil žalobca a nie spoločnosť MVM-Slovakia, s.r.o., z dôvodu nepreukázania uskutočnenia zdaniteľného plnenia, a tým o nesplnenie zákonných podmienok na uplatnenie nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty (§ 49 ods. 1, 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z.) na strane žalobcu. Žalobca neunesol dôkazné bremeno, pretože jednoznačným a vierohodným spôsobom

nepreukázal, že skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a údaje uvedené v daňovom konaní a priznaní, sú úplné a správne.

V prípade žalobcom citovaného judikátu R 93/1994, podľa ktorého „*tam, kde nie je hodnoverný doklad o nákupe tovaru, nie je možné bez ďalšieho vyvodiť záver, že nebol nakúpený žiaden tovar. V takom prípade kontrolný orgán uloží daňovému subjektu daňovú povinnosť na základe vlastných podkladov alebo preukázaných skutočností aj overovaním ďalších skutočností rozhodujúcich pre výpočet dane*“, Najvyšší súd Slovenskej republiky uvádza, že správca dane nespochybňuje kúpu tovaru, ale spochybňuje, či tovar bol kúpený práve od spoločnosti MVM-Slovakia, s.r.o. Správca dane po pochybnostiach o doklade o nákupe tovaru (faktúry) postupoval podľa § 29 ods. 1, ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. a predvolával svedkov a konateľa žalobcu na výsluch, teda overoval ďalšie skutočnosti rozhodujúce pre výpočet dane, s cieľom určiť, či faktúra predložená žalobcom preukazuje reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia. Podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky preto správca dane postupoval v súlade s uvedeným judikátom R 93/1994.

K námietke žalobcu, týkajúcej sa uskutočnenia pojednávania pred krajským súdom v neprítomnosti právneho predchodcu žalovaného Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky, Najvyšší súd Slovenskej republiky uvádza, že súd v správnom súdnictve určí termín pojednávania za podmienok uvedených v § 250f, 250g Občianskeho súdneho poriadku. V predmetnej právnej veci žalobca nesúhlasil s rozhodnutím súdu bez nariadeného pojednávania, preto krajský súd určil termín pojednávania v zmysle § 250g ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku. Najvyšší súd Slovenskej republiky dáva do pozornosti ustanovenie § 250g ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, podľa ktorého ak sa účastníci na pojednávanie nedostavia, môže sa vec prejednať v ich neprítomnosti; konanie sa nesmie z tohto dôvodu prerušiť. Z osobitnej úpravy § 250g ods. 2 vyplýva, že ustanovenie § 101 ods. 2 druhá veta sa v správnom súdnictve nepoužije. Prítomnosť na verejnom prejednaní svojej veci, právo vyjadrovať sa na pojednávaní k dôkazom a robiť procesné úkony je právom účastníka konania a nie jeho povinnosťou. Pojednávanie v neprítomnosti účastníka konania v prípadoch, kde skutkové okolnosti nie sú sporné a právne otázky sa nevyznačujú osobitnou zložitosťou, nie je porušením práva, zaručeného článkom 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Účastník konania vyjadruje svoj súhlas alebo nesúhlas s prejednaním veci bez nariadenia pojednávania podľa § 250f Občianskeho súdneho poriadku sám za seba

(disponuje týmto vyjadrením na základe skutočností, ktoré vznikli na jeho strane), nie za protistranu, pretože nemôže disponovať návrhom niekoho iného, len seba samého; nemôže prekročiť rozsah svojich práv, ktoré mu poskytuje Občiansky súdny poriadok, a uplatňovať práva účastníka konania stojaceho v tomto sporovom konaní na druhej strane; inak povedané žalobca nemôže uplatňovať práva žalovaného týkajúce sa napríklad jeho prítomnosti na pojednávaní pred krajským súdom, a naopak.

Ako už bolo uvedené, účasť na pojednávaní je právom, nie povinnosťou, účastníka konania, preto ak žalovaný ospravedlnil svoju neúčasť na pojednávaní pred krajským súdom dňa 18. mája 2011, s návrhom na rozhodnutie a súhlasom s prejednaním veci bez jeho účasti, nebol dôvod, pre ktorý by krajský súd bol povinný odročiť pojednávanie, najmä s ohľadom na obsah spisu, ktorého súčasťou je aj administratívny spis žalovaného, a na obsah listín v ňom uvedených. Napokon, posúdenie otázky, či ospravedlnenie na pojednávanie pred krajským súdom je náležité a odôvodnené a či pojednávanie v neprítomnosti jedného z účastníkov naplní svoj účel, patrí výlučne do právomoci krajského súdu, ktorý pojednávanie určil. Pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 prvá veta). Preto v správnom súdnictve súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 druhá veta). V správnom súdnictve však súd nemôže nahrádzať dokazovanie, ktoré malo byť vykonané v správnom (daňovom) konaní, pretože úlohou súdu v správnom súdnictve nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového stavu, ale preskúmať „zákonnosť“ ich rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy. Správny súd „nie je súdom skutkovým“, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy. Krajský súd preto nepochybil a postupoval v súlade s § 250g ods. 1, ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, keď pojednával v neprítomnosti žalovaného, ktorý sa na pojednávanie riadne a včas ospravedlnil a súhlasil s prejednaním veci v jeho neprítomnosti.

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 vysporiadal 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. 222/2004 Z. z.

Vychádzajúc z uvedeného Najvyšší súd Slovenskej republiky potvrdil napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/25/2011 - 43 zo dňa 18. mája 2011 ako vecne správny (§ 219 ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku).

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol 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 18. apríla 2012

JUDr. Elena Kováčová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth