

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžfk/14/2016
Identifikačné číslo spisu: 7015200881
Dátum vydania rozhodnutia: 26.02.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:7015200881.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Kataríny Benczovej a JUDr. Marty Molnárovej, v právnej veci žalobcu: Obchodné centrum II, Trebišov, spol. s.r.o., so sídlom Školská 369, 076 01 Zemplínske Hradište, IČO: 36 198 218, právne zastúpeného JUDr. Petrom Jonášom, AK Gazdičová a Jonáš, so sídlom M. R. Štefánika 2393/29, 075 01 Trebišov, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 1061292/2015 zo dňa 01. júla 2015, v konaní o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/92/2015-29 zo dňa 15. júna 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/92/2015-29 zo dňa 15. júna 2016 p o t v r d z u j e .

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

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach (ďalej v texte rozsudku aj „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) postupom podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1061292/2015 zo dňa 01. júla 2015, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 563/2009 Z. z.“ alebo „daňový poriadok“) potvrdil prvostupňové rozhodnutia Daňového úradu Košice /správca dane/ č. 30900/2015 zo dňa 11. marca 2015, ktorým podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. bol žalobcovi - platiteľovi dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) vyrubený rozdiel DPH v sume 140 149,12 eur za zdaňovacie obdobie november 2013.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že z administratívneho spisu zistil, že na základe oznámenia o výkone daňovej kontroly č. 9810401/5/565459/2014 zo dňa 12. februára 2014 bola u žalobcu ako u daňového subjektu vykonaná daňová kontrola, predmetom ktorej bola daň z pridanej hodnoty podľa zák. č. 222/2004 Z. . o DPH v znení neskorších predpisov za mesiac november 2013 s dátumom jej začatia

14. marca 2014. Zameraná bola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti.

O výsledku zistenia z tejto daňovej kontroly vyhotovil správca dane protokol, z ktorého obsahu vyplývalo, že žalobcovi nebol uznaný nadmerný odpočet deklarovaný v daňovom priznaní k DPH za zdaňovacie obdobie november 2013 v sume 1538,69 eur a bola mu určená daň v sume 138 610,43 eur. Ako uviedol krajský súd spoločnosť Obchodné centrum II Trebišov vystavila pre personálne prepojený daňový subjekt Obchodné centrum ADRIANA, s.r.o., Trebišov odberateľské faktúry č. 130820 zo dňa 15. novembra 2013 v celkovej sume 473 280,-- eur za olej Baliol repkový BALIMA v celkovom počte 160 000 ks a faktúru č. 130851 zo dňa 22. januára 2013 v celkovej sume 315 345,60 eur za kryštálový cukor v celkovej hmotnosti 360 000 kg, ktoré boli zaevidované v účtovnej evidencii a evidencii DPH.

Zamestnancami správcu dane spoločnosti žalobcu ako uviedol vo svojom odôvodnení rozhodnutia krajský súd bolo vykonané dňa 18. septembra 2014 miestne zisťovanie, pri ktorom bolo zistené, že v skladovacích priestoroch spoločnosti na Skladnej 2 v Trebišove sa nachádzali komodity, s ktorými platiteľ obchodoval v nešpecifikovateľnom množstve, prázdne PET fľaše na rastlinný olej, cca 200 l oleja a 0 kg cukru. Konateľ spoločnosti do zápisnice zo dňa 18. septembra 2014 prehlásil, že nevedie skladové karty a k fakturovaným dodávkam na základe daňových dokladov uviedol, že spoločnosť Obchodné centrum II Trebišov vystavila predmetné faktúry pre spoločnosť Obchodné centrum ADRIANA, s.r.o., v nesprávnych jednotkách množstva a tieto boli následne v rovnakom zdaňovacom období prefakturované spoločnosťou Obchodné centrum ADRIANA, s.r.o., späť pre spoločnosť Obchodné centrum II Trebišov v rovnakých objemoch a sumách. Kontrolovaný platiteľ bol výzvou zo dňa 14. novembra 2014 vyzvaný na preukázanie pôvodu tovaru, ktorý bol predmetom vzájomných obchodných operácií medzi uvedenými spoločnosťami a predloženie skladovej evidencie preukazujúcej pohyb tovaru v roku 2013. K predmetnej výzve sa žalobca zákonom stanoveným spôsobom nevyjadril, pričom v písomnom stanovisku podanom v rozpore s uvedenými podmienkami pre elektronické doručovanie nepodal relevantné vyjadrenie, ktoré by ovplyvnilo výsledok daňovej kontroly. Kontrolou podaného daňového priznania za november 2013 a kontrolou predložených dokladov nebola zistená oprava základu dane na základe dobropisov vystavených spoločnosťou Obchodné centrum II Trebišov, spol. sr.o., a spoločnosťou Obchodné centrum ADRIANA, s.r.o. Evidencia DPH ani dane z príjmu za november 2013 kontrolovaného platiteľa neobsahovala opravu základu dane a dane v riadku 26 a 27 v zmysle § 25 ods. 11, 4 zákona o DPH. V danom prípade nedošlo k dodaniu tovaru fakturovaného tovaru uvedeného na faktúrach č. 130820 a č. 13085. Na základe predložených dokladov a zistených skutočností správna suma dodaných tovarov a služieb v riadku 3 daňového priznania po daňovej kontrole je 98 829,65 eur a daň z týchto plnení v riadku 4 daňového priznania je 19 765,96 eur.

Ďalej bolo Krajským súdom v Košiciach zistené, že spoločnosť žalobcu vystavila daňové doklady a to citované faktúry pre spoločnosť Obchodné centrum ADRIANA, s.r.o., s celkovou výškou dane uvedenej na obidvoch daňových dokladoch v sume 131 437,60 eur. S poukazom na ust. § 69 ods. 5 zákona o DPH správca dane v protokole konštatoval, že spoločnosť žalobcu predmetné daňové doklady vystavila a mala dostatočný časový priestor na prípadnú opravu základu dane, aby neodôvodnene vyfakturovaná daň mohla byť opravená. Žalobca bol povinný z predmetných dokladov priznať a zaplatiť daň v sume 131 437,60 eur napriek skutočnosti, že nedošlo k dodaniu tovaru a služieb. Kontrolovaný daňový subjekt si uplatnil odpočítanie dane z faktúry č. 131101 zo dňa 22. novembra 2013 a č. 131102 zo dňa 29. novembra 2013 vo výške 78 880 eur a 52 157,60 eur. Platiteľ nespĺnil podmienku vzniku práva na odpočítanie dane z uvedených faktúr, pretože podmienkou vzniku práva na odpočítanie dane je prijatie fakturovaného tovaru. Prijatie tohto tovaru konateľ spoločnosti sám poprel. Kontrolovaný daňový subjekt mal v evidencii DPH za november 2013 zaevidované daňové doklady a uplatnené odpočítanie dane z daňových dokladov od dodávateľskej spoločnosti TECHNOLOGY SOLUTIONS, s.r.o., so sídlom Nová Bošáca, a to faktúry č. 201300267 zo dňa 18. novembra 2013 s dátumom dodania tovaru 18. novembra 2013, základ dane 14 400,- eur, DPH 20 %: 2 880,- eur, spolu 17 280,- eur za cukor kryštál v celkovej hmotnosti 24 ton, faktúry č. 201300270 zo dňa 20. novembra 2013 s dátumom dodania tovaru 20. novembra 2013, základ dane 14 806,80 eura, DPH 20 %: 2 961,36 eur, spolu 17 768,16 eur za cukor kryštál v celkovej hmotnosti 24,39 ton a faktúry č. 201300287 zo dňa 28.

novembra 2013 s dátumom dodania tovaru 28. novembra 2013, základ dane 13 350,80 eur, DPH 20 %: 2 870,16 eur, spolu 17 220,96 eur za cukor kryštál v celkovej hmotnosti 23,79 ton, pričom predmetný tovar mal byť dovezený z Poľska od dodávateľa PHU GABI SPOLKA JAWNA KROCZYŃSKY I, WSPÓLNICZY, pre odberateľa spoločnosť ZR COMPANY, s.r.o., Nové Mesto nad Váhom, pričom prevzatý bol spoločnosťou Obchodné centrum II Trebišov. Pohyb tovaru podľa dodacích listov teda nebol v súlade s vystavenými dodávateľskými faktúrami. Spoločnosť TECHNOLOGY SOLUTIONS, s.r.o., Nová Bošáca bola nekontaktná, posledné známe bydlisko konateľa spoločnosti bol Útulok pre občanov bez prístrešia v Novom Meste nad Váhom. Konateľ tejto spoločnosti prehlásil, že nevykonával žiadnu činnosť v mene a na účet spoločnosti TECHNOLOGY SOLUTIONS, s.r.o., za rok 2013, táto skutočnosť bola potvrdená aj podľa daňových priznaní spoločnosti za rok 2013. Ani spoločnosť ZR COMPANY, s.r.o., so sídlom v Novom Meste nad Váhom nevykonávala v zdaňovacom období ekonomickú činnosť. Informácie získané prostredníctvom národnej diaľničnej spoločnosti, ktorá bola požiadaná o poskytnutie údajov z elektronického mýtného systému za účelom preukázania pohybu fakturovaných dodávok tovaru boli preverované. Motorové vozidlá, ktoré boli vyznačené na prílohách k daňovým dokladom predmetných faktúr v deň vyznačený ako dátum dodania tovaru k daňovým dokladom neboli zaevidované mýtnou bránou v širšom okolí sídla a prevádzkových priestorov dodávateľa ani odberateľa spoločnosti Obchodné centrum II, Trebišov, s.r.o., ktoré je vyznačené ako cieľová adresa tovaru. Tovar, uvedený na sporných faktúrach nebol dodaný pre spoločnosť tak, ako to bolo uvedené v predmetných faktúrach a daňových dokladoch a teda kontrolovaný daňový subjekt uplatnil neoprávnene z týchto daňových dokladov odpočítanie dane v celkovej výške 8 711,52 eur.

Krajský súd uviedol, že zo zápisnice o miestnom zisťovaní zo dňa 18. septembra 2014 vyhotovenej za prítomnosti konateľa žalobcu C. P. vyplývalo, že Obchodné centrum II, Trebišov, s.r.o., fakturovalo pre Obchodné centrum ADRIANA, s.r.o., Trebišov v nesprávnych jednotkách množstva a následne to bolo opätovne fakturované v rovnakých množstvách, cukor nakúpený a fakturovaný spoločnosťou TECHNOLOGY SOLUTIONS na faktúrach ako boli špecifikované v citovanom protokole bol podľa vyjadrenia konateľa dovezený na B. a prevzatie potvrdil poľským šoférom osobne konateľ. V čase zisťovania sa na sklade nachádzalo asi 200 l oleja a 0 kg cukru.

Z odpovede na dožiadanie správcu dane Daňového úradu Trenčín zo dňa 12. augusta 2014 krajský súd uviedol, že bolo miestnym zisťovaním zistené, že na adrese sídla spoločnosti sa nachádza starší rodinný dom, ktorý pôsobí ako neobývaný a nenachádzalo sa na ňom žiadne označenie uvedenej spoločnosti. Vlastníkom tohto domu je chalupár W. A. z A., pracovníčka Obecného úradu uviedla, že konateľ spoločnosti TECHNOLOGY SOLUTIONS, s.r.o. M. K. má na uvedenej adrese trvalý pobyt, ale už minimálne od roku 2005 sa tam nezdržiava. Poskytla na neho telefónne číslo, ktoré nie je funkčné. Správca dane preveroval preberanie poštových zásielok adresovanej spoločnosti TECHNOLOGY SOLUTIONS, s.r.o., na miestnej pošte a zistil, že zásielky nie sú preberané a bývajú uložené na pošte v odbernej lehote a následne vrátené odosielateľovi. Správca dane na základe informácie pracovníčky obecného úradu preveroval prechodný pobyt konateľa spoločnosti M. K. v N. V. N.. a zistil, že menovaný bol od septembra 2012 ubytovaný v Útulku pre občanov bez prístrešia v N. M.. Dňa 13. mája 2014 bola s menovaným spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní, keďže bol predvedený pracovníkmi KÚ FS, a tento do zápisnice prehlásil, že spoločnosť mu bola ponúknutá na predaj v pohostinstve, kde bol oslovený neznámymi ľuďmi, poznal ich iba z videnia, mená nevie uviesť. Títo ľudia mu sľúbili, že mu pomôžu s podnikaním. Keďže bol nezamestnaný, ponuku prijal, prevod obchodného podielu zabezpečili uvedení ľudia, ktorí uhradili náklady spojené s prevodom. Viac sa už neozvali, až v marci 2013 ho vyhľadali v N. a žiadali ho podpísať daňové priznanie a ostatné doklady za rok 2012. Keďže mu sľúbili finančnú pomoc na podnikanie, daňové priznanie aj ostatné prílohy podpísal. V tejto spoločnosti nevykonával ani doposiaľ nevykonáva žiadnu činnosť, keďže uvedení ľudia mu nič nesprostredkovali. Pamätal sa, že mal iba výpis z obchodného registra, ale nevie, kde ho dal. Žiadne iné doklady od týchto ľudí neprevzal. Mená predchádzajúcich konateľov mu nič nehovoria. Na Daňový úrad v N. nič nepredkladal, ani žiadne daňové priznania na DPH, ani daňové priznania na daň z príjmu tejto spoločnosti, okrem už uvedeného daňového priznania za rok 2012, ktoré iba podpísal a nekontroloval. S uvedenými ľuďmi nie je v styku, žiadne doklady v minulosti od nich neprevzal, nevie predložiť požadované účtovné doklady ku kontrole dane z príjmu právnickej osoby za rok 2012. Žiadnu činnosť v

spoločnosti nevykonával. Za mesiac november 2013 bolo uvedenou spoločnosťou dňa 06. decembra 2013 podané nulové daňové priznanie a rovnako za predchádzajúce mesiace roku 2013. Do decembra 2013 daňový subjekt daňové priznania nepodáva. Tento so správcom nespolupracuje a je nekontaktný. Rozhodnutím správcu dane dňom 31. mája 2014 prestal byť daňový subjekt TECHNOLOGY SOLUTIONS, s.r.o., platiteľom DPH podľa § 81 ods. 5 zákona o DPH.

Krajský súd v Košiciach ďalej vo svojom odôvodnení uviedol, že spoločnosť ZR COMPANY, s.r.o., Nové Mesto nad Váhom na adrese uvedenej ako sídlo nesídlí, ako to vyplývalo z úradného záznamu zo dňa 15. mája 2014. Za zdaňovacie obdobie november 2013 podala dňa 13. decembra 2013 nulové daňové priznanie, spoločnosť zanikla tým, že dňa 18. júla 2014 sa zlúčila so spoločnosťou SLOVRESPO, s.r.o., Nové Mesto nad Váhom, pričom sídlo mala v dome, kde je registrovaných viacero spoločností. Dňa 11. augusta 2014 bola s konateľom spoločnosti SLOVRESPO, s.r.o., V. M. spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní, do ktorej sa vyjadril, že spoločnosti SLOVRESPO, s.r.o., a ZR COMPANY, s.r.o., nepozná a žiadne účtovné doklady nemá.

Krajský súd konštatoval, že Národná diaľničná spoločnosť v písomnom podaní zo dňa 17. februára 2015 ako prílohu poskytla údaje z elektronického mýtného systému nákladných motorových vozidiel požadovaných ŠPZ podľa jednotlivých faktúr, pričom z tohto záznamu vyplývalo, ktoré z predmetných vozidiel, registrovaných v elektronickom mýtnom systéme sa v konkrétnych dňoch požadovaného obdobia vo vymedzených úsekoch cesty pohybovalo. Týmto dokladom nebolo preukázané, žeby nákladné motorové vozidlá, ktoré boli uvedené v jednotlivých faktúrach sa pohybovali v úsekoch komunikácie, ktorá viedla k miestu dodania tovaru. V písomnom vyjadrení žalobcu zo dňa 16.12.2014 a 17.02.2015 žalobca uviedol skutočnosti tak, ako boli premietnuté v odôvodnení napadnutých rozhodnutí i jeho žalobe. Súčasťou administratívneho spisu ako uviedol krajský súd sú aj predmetné faktúry a ďalšie listinné dôkazy predložené daňovým subjektom. Dňa 11. marca 2015 bolo Daňovým úradom Košice pod č.: 30900/2015 vydané rozhodnutie, ktorým bol daňovému subjektu - žalobcovi určený rozdiel v sume 140 149,12 eur na DPH za zdaňovacie obdobie november 2013. O odvolaní žalobcu zo dňa 10. apríla 2015, ktorého dôvody korešpondujú s dôvodmi podanej žaloby rozhodol žalovaný napadnutým rozhodnutím.

Krajský súd konštatoval, že žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj správneho orgánu prvého stupňa a tiež konanie, ktoré vydaniu týchto rozhodnutí predchádzalo v medziach podanej žaloby a dospel k záveru, že tieto rozhodnutia boli vydané v súlade s platnou právnou úpravou. Podľa názoru krajského súdu správne orgány dostatočne zistili skutkový stav a z neho vyvodili aj správny právny záver, s ktorým sa krajský súd stotožnil. Z vykonaného dokazovania vyplývalo podľa krajského súdu, že žalobca neunesol dôkazné bremeno a nepreukázal, žeby k predmetným zdaniteľným plneniam, ktoré deklaroval predloženými účtovnými dokladmi, a na základe ktorého si uplatnil nárok na nadmerný odpočet DPH za uvedené zdaňovacie obdobie v skutočnosti došlo.

K námietkam žalobcu, ktoré sa týkali určenia DPH na základe faktúr vystavených spoločnosti Obchodné centrum ADRIANA, s.r.o., krajský súd uviedol, že správca dane určil DPH na základe týchto faktúr v súlade s ust. § 69 ods. 5 zákona o DPH, pričom ako to vyplývalo z vyjadrení konateľa žalobcu v priebehu správneho konania, ako aj z vykonaných dôkazov, k vystaveniu dobropisov k jednotlivým faktúram došlo ešte dňa 30. novembra 2013, pričom tieto dobropisy boli predložené až k vyjadreniu k protokolu o vykonanej kontrole a zároveň v tejto súvislosti bolo potrebné poukázať na to, že zo strany žalobcu nedošlo k oprave daňového priznania, ku ktorej mohlo dôjsť až ku dňu splatnosti DPH. Podstatnou skutočnosťou pri posudzovaní predmetných transakcií však podľa názoru krajského súdu bolo, že dobropisy, ktoré daňový subjekt priložil ako dôkaz k jeho vyjadreniu, nemal zaznamenané v evidencii dane z pridanej hodnoty za predmetné zdaňovacie obdobie. Vychádzajúc z uvedeného bol postup správneho orgánu prvého stupňa, ako aj žalovaného v tejto súvislosti podľa krajského súdu správny.

Krajský súd sa k námietkam, ktoré sa týkali neuznania nároku na odpočítanie dane z faktúr vystavených spoločnosťou TECHNOLOGY SOLUTIONS, s.r.o., v danom prípade nebolo preukázané, žeby

obchodné transakcie medzi uvedenou spoločnosťou a žalobcom prebehli takým spôsobom, ako bol deklarovaný predloženými faktúrami. Preto nebolo možné podľa krajského súdu tento nadmerný odpočet uznať. Splnenie podmienok pre nadmerný odpočet DPH bolo správcom dane vykonaným dokazovaním tak, ako to vyplývalo už z vyššie uvedeného, jednoznačne spochybnené a žalobca nepredložil dostatok dôkazov, ktoré by závery správcu dane v tomto smere vyvrátili. Správnosť záverov je dokumentovaná vyjadrením konateľa spoločnosti TECHNOLOGY SOLUTIONS, s.r.o., ako aj dokladmi, z ktorých vyplývalo, že táto spoločnosť za mesiac november 2013 podala nulové daňové priznanie a rovnako dôkazmi z elektronického mýtného systému vo vzťahu k motorovým vozidlám, ktoré boli špecifikované na jednotlivých faktúrach. Preverení týchto údajov bolo zistené, že k zdaniteľnému plneniu medzi uvedenými subjektmi tak, ako bolo deklarované jednotlivými faktúrami nedošlo. Tvrdenia žalobcu boli rovnako spochybnené aj vyjadrením konateľa spoločnosti SLOVRESPO, s.r.o., ktorá je právnym nástupcom spoločnosti ZR COMPANY, s.r.o., ktorá zanikla zlúčením s touto spoločnosťou dňa 18. júla 2014, ktorý sa do zápisnice, ako to vyplývalo z už uvedeného vyjadril, že uvedené spoločnosti nepozná a že žiadne účtovné doklady týchto spoločností nemal, pričom komodita, tvoriaca predmet fakturácie spoločnosťou TECHNOLOGY SOLUTIONS, s.r.o., pre žalobcu, ako to vyplývalo z dokladov predložených žalobcom, bola predmetom dodania poľským dodávateľom pre odberateľa ZR COMPANY, s.r.o., túto podľa údajov prevzal žalobca a prepravená mala byť nákladnými motorovými vozidlami ŠPZ uvedeným v uvedených dokladoch, čo ako konštatoval krajský súd preukázané nebolo.

Ďalej Krajský súd v Košiciach poukázal, že v zmysle § 250i ods. 1 O.s.p. je pre krajský súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia, preto argumentácia žalobcu v žalobe, v zmysle ktorej bolo možné overiť si skutočné dodanie tovaru spoločnosťou TECHNOLOGY SOLUTIONS, s.r.o., spôsobom v nej žalobcom uvedeným nebolo možné akceptovať, keďže tieto konkrétne skutočnosti neboli obsiahnuté ani v podanom odvolaní, pričom žalobca mal dostatočný časový priestor na navrhnutie a predloženie uvedených dôkazov už v priebehu správneho konania. Tak, ako to vyplývalo aj z písomného vyjadrenia žalovaného, v daňovom konaní platí prejednávacia zásada a nie vyhľadávacia a povinnosťou správcu dane, pokiaľ ide o nároky uplatnené platiteľom dane je tieto prejednať, umožniť platiteľovi dane ich existenciu z právne významných hľadísk preukázať, pričom sám má zabezpečiť len tie dôkazy, ktoré podľa zákona nemá povinnosť predložiť platiteľ dane. Ak správca dane spochybní dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k zdaniteľnému obchodu skutočne došlo tak, ako ho deklaroval predloženými daňovými dokladmi. Vychádzajúc z platnej právnej úpravy a judikatúry nemožno preto od správcu dane požadovať, aby prevzal aktívnu úlohu pri preukazovaní uskutočnenia zdaniteľného obchodu. Dôkazné bremeno v takom prípade zaťažuje daňový subjekt.

Krajský súd žalobu žalobcu podľa § 250j ods. 1 O.s.p. ako nedôvodnú zamietol. A žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku v zákonnej lehote podal žalobca odvolanie z dôvodu, že v konaní došlo k vadám uvedeným v § 221 ods. 1 O.s.p., konanie má inú vadu, ktorá mohla mať za následok nesprávne rozhodnutie vo veci alebo rozhodnutie súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Súčasťou odvolania boli aj prílohy (rozsudok Súdneho dvora C-419/02 zo dňa 21. februára 2006, rozsudok KS Bratislava č. k. 2S/83/2012 zo dňa 20. novembra 2013, faktúry viažuce sa na dodávky v kontrolovanom zdaňovacom období.

Žalobca poukázal na ust. § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov, kde uviedol, že platiteľovi vzniká právo odpočítať daň z tovaru alebo služby v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť. Žalobca poukázal na Metodický pokyn k vzniku daňovej povinnosti Finančného riaditeľstva SR, konkrétne k uplatňovaniu ustanovení § 19, § 21 zákona o DPH z októbra 2005 časť I. Daňová povinnosť pri dodaní tovaru a služby. Platnosť metodického pokynu končila 31. decembra 2013. V tejto súvislosti žalobca poukázal na znenie ust § 19 a § 19 ods. 4. Žalobca na podporu svojich tvrdení poukázal na rozsudok Súdneho dvora EÚ a uviedol: „Potvrďuje to i rozsudok Súdneho dvora EÚ prípad C-419/02 BUPA Hospitals Ltd, v prípade platného pred tým, ako sa zrealizuje

dodávka tovaru alebo poskytnú služby. Na to, aby vznikla daňová povinnosť z platby vopred je potrebné, aby všetky príslušné prvky udalosti, ktorým vzniká daňová povinnosť, teda budúce dodanie tovaru alebo budúce poskytnutie služby boli známe pri platbe“.

Ďalej žalobca vo svojom odvolaní poukázal na § 19 ods. 4 zákona o DPH z dôvodu prijatia platby pred dodaním tovaru alebo služby, daňová povinnosť vznikne len v tom prípade, ak sa platba vzťahuje na konkrétnu dodávku tovaru alebo na konkrétne poskytnutie služby. Uviedol tiež aj ust. § 409 Obchodného zákonníka, podľa ktorého sa kúpnu zmluvou predávajúci zaväzuje dodať kupujúcemu hnutelnú vec a tovar jednotlivo, čo do množstva a druhu.

V odvolaní žalobca uviedol aj, že pokiaľ ide o formu kúpnej zmluvy platí zásada úplnej neformálnosti. V súvislosti s tým poukázal na viedenský dohovor, ktorý potvrdil zásadu neformálnosti kúpnych zmlúv, keď v čl. 11 ustanovuje: zmluva o kúpe sa nemusí uzatvoriť alebo preukazovať písomne a nevyžadujú sa pri nej žiadne iné neformálne záležitosti. Možno ju preukázať akýmkoľvek prostriedkami, vrátane svedkov. Uviedol aj Zmluvu o diele, kde plnenie predstavuje v prevažnej miere vykonanie nejakých činností. V súvislosti s touto zmluvou poukázal na ust. § 364 Obch. zákonníka v zmysle ktorého, na základe dohody strán možno započítať splatnú pohľadávku voči inej splatnej pohľadávke. Musí však ísť vždy o vzájomné pohľadávky, t. j. o pohľadávky medzi tými istými subjektmi. Vzhľadom na fakt žalobca uviedol, že zápočet musí byť preukázaný, je v podstate vylúčená iná forma ako písomná. Podľa stavu, ktorý deklaroval štatutárny zástupca spoločnosti Obchodné centrum II. Trebišov s.r.o. bol pri predmetnom obchodnom prípade realizovaný vzájomný zápočet pohľadávok v termíne, zodpovedajúcemu podaniu daňového priznania pre daň z DPH za 11/2013. Ďalej žalobca poukázal na zákon č. 565/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov o správe daní, a to konkrétne na § 3 ods. 1 a ods. 3. Vo svojom odvolaní žalobca tiež poukázal na konštatovanie správcu dane, ktoré bolo v protokole č. 9810401/5/272587/2015 zo dňa 04. februára 2015 s termínom začatia daňovej kontroly 14. marca 2014. V príslušnom protokole v bode 2.2.2 správca dane ďalej konštatoval, že v zmysle § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov „platiteľ dane môže odpočítať z dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovaru a služieb, ktorú použije na dodávky tovaru a služieb ako platiteľ.“ Uviedol, že v celom rozsahu však § 49 ods. 2 hovorí nasledovne: „platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň: a) voči nemu uplatnená iným platiteľom z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľom dodané.

Žalobca vo svojom odvolaní poukázal na bod 2.2.2. protokolu z daňovej kontroly a uviedol: „Teda v nadväznosti na § 19 ods. 4 vznikla pre firmu Obchodné centrum II Trebišov s.r.o. daňová povinnosť, po vzniku daňovej povinnosti vzniku pre daňový subjekt nárok na odpočet dane podľa § 49 ods. 1 a § 49 ods. 2 písm. a)“. Ďalej žalobca poukázal na stranu 6 v príslušnom protokole. Taktiež aj na § 25 ods. 1 Daňového poriadku, § 25 ods. 6. Na tento odsek žalobca poukázal len preto, že tento odsek neobmedzuje výšku zníženia ceny, táto teda môže byť znížená aj v absolútnej hodnote. Teda pri maximálnom znížení ceny k úniku dane z pridanej hodnoty voči štátnemu rozpočtu nedôjde. Ako uviedol žalobca na jednej strane má prísť k príjmu do štátneho rozpočtu, teda k zaplateniu dane bez dodania tovaru, na druhej strane nedochádza k úniku dane voči štátnemu rozpočtu.

Žalobca tiež poukázal i na tú skutočnosť, že vystavenie dobropisu podľa ods. 1, písm. a), b), c) by malo vplyv na hospodárskeho ukazovateľa daňového subjektu v smere jeho ekonomických parametrov, kde jedným z hlavných parametrov je hodnota jeho obrátov, tak v aktuálnom období ako aj v období celého roka. V tomto smere by sme mohli hľadať motiváciu postupu daňového subjektu s dopadom na ďalšie súvislosti, to však nič nemenné na fakte, že podľa všeobecne záväzných právnych predpisov boli daňové priznania za 11/2013 vystavené podľa názoru žalobcu správne. Motívom nebolo vôbec krátenie DPH a ani ku kráteniu DH nedošlo.

Podľa názoru žalobcu je postup, ktorý zvolil absolútne neutrálnym, nemal žiadny vplyv na rizikovosť obchodnej transakcie. Z hľadiska dane z pridanej hodnoty neutrálny i z pohľadu ceny. Ide o postup, ktorým zodpovedal všeobecne záväzným predpisom platným v roku 2013. Zmeny v tejto oblasti nastali až k 01. januáru 2016.

Žalobca tvrdil, že odčerpanie sumy zodpovedajúcej nepriznanému odpočtu dane z majetkovej sféry daňového subjektu spôsobom riešeným daňovými úradmi sa javil ako ekonomicky a právne podložený. Postup daňových orgánov, ktorý v prejednávacom prípade viedol k takémuto výsledku sa javí ako nespravodlivý a voči daňovému subjektu likvidačný.

Žalobca mal za to, že v jeho prípade ide o vzájomné pohľadávky dvoch obchodných spoločností, a to Obchodné centrum II Trebišov s.r.o. a Obchodné centrum Adriana s.r.o. Aj v účtovnej evidencii oboch obchodných spoločností došlo k vzájomnému zápočtu celkových pohľadávok v sume 131 437,60 eur. Ide o nároky, ktoré boli uplatnené podľa Obchodného zákonníka. Podľa ust. § 358 a nasl. Obch. zákonníka obsahujú osobitnú úpravu vo vzťahu k § 581 ods. 2 Obč. zákonníka, takže obmedzenia započítateľnosti obsiahnuté v tomto ustanovení sa neuplatnia, ak je na započítanie aplikovaný Obch. zákonník.

Záverom svojho odvolania žalobca uviedol, že v jeho prípade boli správne podané daňové priznania k dani z pridanej hodnoty za obdobie 11/2013, avšak vzhľadom k tomu, že došlo k vzájomnému zápočtu sa aj DPH započítala na jednej strane ako suma, ktorú treba odvieť štátu, na druhej strane sa od nej odpočítala suma nárokovateľná tak zo strany platiteľa DPH, teda celá suma sa anulovala a vznikol nulový odvod.

Žalobca preto navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zmenil, žalobcovmu návrhu v celom rozsahu vyhovel a priznal náhradu tak prvostupňových ako aj druhostupňových trov konania.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu uviedol, že žalobca v podanom odvolaní proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach uviedol námietky, ktoré neboli namietané v odvolacom konaní proti rozhodnutiu správcu dane č. 30900/2015 zo dňa 11. marca 2015, ani v podanej žalobe proti rozhodnutiu Finančného riaditeľstva SR č. 1061292/2015 zo dňa 01. júla 2015, ktorým žalovaný potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane.

Žalovaný vo svojom vyjadrení konštatoval, že sa žalobca vyjadril v podanom odvolaní tak, že všeobecne poukazoval na ustanovenie § 19 ods. 4 zákona č. 222/2004 o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon č. 222/2004 Z. z.) týkajúce sa vzniku daňovej povinnosti pri platbe vopred, na formy kúpnej zmluvy a zmluvy o dielo, na vzájomné započítanie pohľadávok (§ 364 Obchodného zákonníka), na ustanovenia § 25 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z. z. (zníženie ceny aj v absolútnej hodnote), ale k týmto svojim všeobecným tvrdeniam neuviedol žiadne dôkazy, ktorými by preukázal, že v sporných obchodných transakciách išlo o platby vopred alebo započítanie pohľadávok. Navyše tvrdenia žalobcu v podanom odvolaní sú v rozpore s tvrdeniami žalobcu uvádzaných vo vyjadrení k protokolu z daňovej kontroly, v podanom odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane, ako aj v podanej žalobe (došlo k chybe pri fakturácii, dobropisy pri výkone daňovej kontroly opomenul žalobca predložiť). Vzhľadom na teoretický obsah námietok, tieto podľa názoru žalovaného nemajú vplyv na zákonnosť žalobou napadnutého rozhodnutia, ani na zákonnosť rozsudku Krajského súdu v Košiciach. Žalovaný záverom uviedol, že v danej veci, ani po zmene argumentácie žalobcu, nezistil pochybenie správcu dane v postupe, ani iné porušenie platných zákonov. Žalovaný z obsahu spisov dospel k záveru, že všetky námietky žalobcu uvedené v podanej žalobe, ako aj v odvolaní, nie je možné akceptovať a tieto námietky sú neopodstatnené. Správca dane a žalovaný postupovali v súlade s platnými právnymi predpismi. Žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd SR rozsudok Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 7S/92/2015-29 zo dňa 15. júna 2016 ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.) a po tom, keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p.

v spojení s § 211 ods. 2 O.s.p. a § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), rozsudok verejne vyhlásil a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno priznať úspech.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v konaní podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p. postupoval podľa ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, ktorý bol zrušený zákonom č. 160/2015 Z. z. Civilný sporový poriadok (§ 473), ktorý nadobudol účinnosť dňa 1. júla 2016.

Dňom 1. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok, ktorý v § 492 ods. 2 ustanovil, že odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

V súlade s vyššie uvedenými prechodnými ustanoveniami odvolací súd v predmetnej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

V prípadoch, 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, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti O.s.p. (§ 247 ods. 1 O.s.p.).

Pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 prvá veta O.s.p.).

Podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p., pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona.

Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi odvolania proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Košiciach po preskúvaní rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu. Závery krajského súdu spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku, preto sa s ním odvolací súd stotožňuje v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne (§ 219 ods. 2 O.s.p.).

Odvolací súd sa predovšetkým zaoberal otázkou, či zistenie skutkového stavu daňovými orgánmi je dostačujúce na posúdenie veci a či odôvodnenie žalobou napadnutých rozhodnutí je dostatočne zrozumiteľné a preskúmateľné vo vzťahu k záverom daňových orgánov.

V daňovom konaní sa okrem zásady zákonnosti uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné finančné orgány povinné postupovať. Aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácie relevantných zákonných ustanovení. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

Z administratívneho a súdneho spisu odvolací súd zistil a mal za preukázané, že správca dane vykonal u

žalobcu ako u daňového subjektu daňovú kontrolu s dátumom jej začatia 14. marca 2014, predmetom ktorej bola daň z pridanej hodnoty podľa zák. č. 222/2004 Z. z. o DPH za mesiac november 2013, zameraná na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti.

O výsledku zistenia z tejto daňovej kontroly vyhotovil správca dane dňa 04.02.2015 protokol, z ktorého obsahu vyplývalo, že žalobcovi nebol uznaný nadmerný odpočet deklarováný v daňovom priznaní k DPH za zdaňovacie obdobie november 2013 v sume 1538,69 eur, keďže daňovou kontrolou správca dane zistil daň v sume 138 610,43 eur a výsledný vzťah k štátnemu rozpočtu po vykonanej kontrole bol zistený v sume 140 149,12 eur.

Ako uviedol krajský súd spoločnosť Obchodné centrum II Trebišov (žalobca) vystavila pre personálne prepojený daňový subjekt Obchodné centrum ADRIANA, s.r.o., Trebišov odberateľské faktúry č. 130820 zo dňa 15. novembra 2013 v celkovej sume 473 280,-- eur za olej repkový v celkovom počte 160 000 ks a faktúru č. 130851 zo dňa 22. januára 2013 v celkovej sume 315 345,60 eur za kryštálový cukor v celkovej hmotnosti 360 000 kg, ktoré boli zaevidované v účtovnej evidencii a evidencii DPH. Povinnosťou žalobu ako daňového subjektu bolo priznať a zaplatiť daň z uvedených faktúr.

Z daňového spisu vyplýva a odvolací sud mal za preukázané, že správca dane v priebehu daňovej kontroly písomne vyzval žalobcu (výzva zo dňa 14.11.2014) na preukázanie hospodárskych operácií listinnými dôkazmi. Na túto výzvu žalobca reagoval tiež písomne (doručené správcovi dane 18.12.2014) a uviedol, že dodávateľ vystavil k faktúram dobropisy a neprišlo k plneniu daňových povinností a ani k žiadnemu kráteniu daní, nevznikol mechanizmus k odpočtu dane a ani žiadna iná ujma smerom k štátnemu rozpočtu.

Žalobca sa k zisteniam uvedeným v protokole z daňovej kontroly vyjadril a uviedol, že bolo jeho chybou, že predmetné dobropisy v dostatočnom čase nepredložil externej účtovnej firme, ktorá žalobcovi vedie účtovníctvo a pri výkone daňovej kontroly, ktorá sa začala 13.03.2014, t. j. 3 mesiace po termíne daňového priznania na DPH za november 2013 opomenul tieto dobropisy predložiť. Tieto dobropisy daňový subjekt pripojil až k tomuto vyjadreniu.

Správca dane neuznal nárok daňovému subjektu na odpočítanie DPH z týchto faktúr z dôvodu, že žalobca tvrdil, že tento tovar nedostal od dodávateľov, na obe faktúry boli vystavené dobropisy 30.11.2013 (dátum splatnosti 30.12.2013), ktoré neboli zaznamenané v evidencii dane z pridanej hodnoty za kontrolované zdaňovacie obdobie. Správca dane zistil, že kontrolou daňového priznania za november 2013 a kontrolou predložených dokladov nebola zistená oprava základu dane na základe dobropisov vystavených žalobcom a jeho dodávateľom. Evidencia DPH ani DP žalobcu za november 2013 neobsahovala opravu základu dane a dane na riadku 26 a riadku 27 v zmysle § 25 ods. 1 až 3 zákona o DPH, hoci spoločnosť mala dostatočný časový priestor na prípadnú opravu základu dane a nedôvodne vyfakturovaná daň mohla byť opravená.

Žalobca v žalobe namieta nesprávny postup a nesprávne právne posúdenie veci, keď ani žalovaný nezohľadnil predložené dobropisy k sporným faktúram a v žalobe tvrdí, že jeho postup nemal žiadny vplyv na rizikovosť obchodnej transakcie, a bol neutrálny i z pohľadu ceny (§ 25 DP), a že týmto postupom došlo v účtovnej evidencii žalobcu jeho dodávateľa k vzájomnému započítaniu celkových pohľadávok v sume 131 437,60 eur. Žalobca v tejto súvislosti poukázal i na rozsudok Súdneho dvora EÚ prípad C-419/02 BUPA Hospitals Ltd, v ktorom sa uvádza, že sa v prípade preddávkových platieb pred tým, ako sa zrealizuje dodávka tovaru alebo poskytnutie služieb, daň stáva splatnou prijatím tovaru (žalobca v odvolaní nepresne interpretuje čl. 10 ods. 2 druhý pododsek šiestej smernice 77/388). Na to, aby vznikla daňová povinnosť z platby vopred je potrebné, aby všetky príslušné prvky udalosti, ktorým vzniká daňová povinnosť, teda budúce dodanie tovaru alebo budúce poskytnutie služby boli známe pri platbe.

Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, účtovná jednotka účtuje a vykazuje účtovné prípady v období, s ktorým časovo a vecne súvisia (ďalej len „účtovné obdobie“). Ak túto zásadu nemožno dodržať, účtovná jednotka ich zaúčtuje a vykáže v období,

keď sa tieto skutočnosti zistili.

Podľa § 6 ods. 1, 2 zák. č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, účtovná jednotka je povinná doložiť účtovné prípady účtovnými dokladmi (§ 10).

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.

Podľa § 24 ods. 3 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 69 ods. 5 daňového poriadku, každá osoba, ktorá uvedie vo faktúre alebo v inom doklade o predaji daň, je povinná zaplatiť túto daň.

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 § 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.

Podľa 25 ods. 1 zákona o DPH, základ dane pri dodaní tovaru alebo služby a pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa opraví: a) pri úplnom alebo čiastočnom zrušení dodávky tovaru alebo služby a pri úplnom alebo čiastočnom vrátení dodávky tovaru, b) pri znížení ceny tovaru alebo služby po vzniku daňovej povinnosti, c) pri zvýšení ceny tovaru alebo služby.

Podmienky, za ktorých platiteľovi dane vzniká nárok na odpočítanie DPH, sú hmotnoprávnej povahy, ktoré musia byť splnené kumulatívne a zákonodarca jasne určil, čím tento nárok treba doložiť, preukázať. Zákon č. 222/2014 Z. z. určil na dokazovanie kritériá a podmienky, ktoré je potrebné zo strany platiteľa dodržať. Splnenie podmienok na uplatnenie nároku na odpočítanie dane podľa ust. § 24 zákona č. 563/2009 Z. z. preukazuje daňový subjekt, t. j. platiteľ DPH (v tomto prípade žalobca). Daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie 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. V daňovom konaní je ťažisko dôkazného bremena na daňovom subjekte. Správca dane dôkazy predložené daňovým subjektom hodnotí podľa svojho uváženia a v súlade so zásadou voľného hodnotenia dôkazov, pričom hodnotením dôkazov musí zabezpečiť objektívne, pravdivé a úplné zistenie skutkového stavu.

Overenie oprávnenosti odpočítania dane znamená objasnenie všetkých okolností, ktoré umožnia prijať závery, či podmienky boli splnené, či nárok pre nesplnenie hoci len jednej zo všetkých vyžadovaných podmienok nie je vylúčený. Keďže ide o hmotnoprávne podmienky, k takému záveru nestačí len existencia konkrétnej faktúry, hoci táto by obsahovala všetky formálno-právne náležitosti. Musí sa overiť, či údaje v nej uvedené naozaj dokladujú predmetnú skutočnosť.

Platiteľ dane musí pri uplatňovaní svojho nároku na vyplatenie nadmerného odpočtu jednoznačne deklarovať voči správcovi dane, že tovar alebo služba mu bola skutočne dodaná od konkrétne označeného platiteľa DPH, to znamená, že preukázaná existencia obojstranného účtovaného daňového a právneho vzťahu medzi dodávateľom a nadobúdateľom tovaru tak, ako to predpokladá zákon č. 222/2004 Z. z.

Žalobca ako daňový subjekt takto nepostupoval, hoci mal vedomosť o tom, že na deklarovaný tovar na sporných faktúrach od dodávateľa Obchodné centrum ADRIANA, s.r.o. boli vystavené dobropisy 30.11.3013 a v evidencii DPH ani DP žalobcu za november 2013 nevykonal opravu základu dane na základe dobropisov, hoci mal dostatočný časový priestor na prípadnú opravu základu dane. Podľa názoru odvolacieho súdu žalobca ako daňový subjekt a platiteľ dane nepostupoval v zmysle zákona o DPH a zák. č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve a jeho tvrdenie, že dobropisy opomenul predložiť externej účtovnej firme považuje odvolací súd za účelovú obranu, právne irelevantnú, keďže zákon o DPH mu umožňuje daňové transakcie zosúladiť so zákonom, ak by nenastali, ale zákon daňovému subjektu stanovuje na to zákonný postup, ktorý žalobca nedodržel a preto záver správcu dane a žalovaného o povinnosti žalobcu ako daňového subjektu daň priznať a zaplatiť, aj keď tovar nebol dodaný (nebola vykonaná oprava základu dane) v súlade s ust. § 69 ods. 5 zákona o DPH.

Odvolací súd sa nestotožnil so žalobcom, že na jeho prípad je možné použiť rozsudok Súdneho dvora EÚ C-419/2002 BUPA Hospitals Ltd. Podľa názoru odvolacieho súdu jeho závery si žalobca vysvetľuje nesprávne, nakoľko žalobca sa odvoláva na anulovanie dodávky tovarov podľa sporných faktúr za kontrolované zdaňovacie obdobie vystavením dobropisov, a je toho názoru, že tým došlo k započítaniu pohľadávok, avšak žalobca tieto svoje tvrdenia nevedel v daňovom konaní ani v súdnom konaní preukázať, keďže nedodržel predpísaný zákonný postup. Pokiaľ ide o citovaný rozsudok Súdneho dvora EÚ C-419/2002 BUPA Hospitals Ltd, v rozsudku sa uvádza, že: "Článok 10 ods. 2 druhý pododsek šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu - spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, v znení zmenenom a doplnenom smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995, sa nevzťahuje na také paušálne preddavkové platby, o ktoré ide vo veci samej, uhradené za tovary uvedené všeobecným spôsobom v zozname, ktorý môže byť kedykoľvek zmenený na základe spoločnej dohody kupujúceho a predávajúceho a z ktorého si kupujúci prípadne môže vyberať jednotlivé položky na základe dohody, ktorú môže v ktoromkoľvek okamihu ukončiť tak, že sa mu vráti celá nepoužitá suma preddavkových platieb". Žalobca nesprávne interpretoval jeho časť v odvolaní.

Pokiaľ ide o žalobcu ako platcu DPH v nadväznosti na možnosť uplatnenia si nároku na oslobodenie dane je potrebné uviesť, že v záujme predchádzania právnej neistote, by malo byť v jeho záujme uzatvárať jasné obchodné transakcie tak, aby sa pri ich uzatváraní odstránilo všetko, čo by mohlo viesť ku vzniku rozporov, overiť si informácie a skutočnosti o tvrdeniach svojich obchodných partnerov z hľadiska zákona o DPH, lebo inak následky nejasných a nekorektných záväzkovo právnych vzťahov pri vstupe do právnych vzťahov s inými právnymi subjektmi sa potom prejavia vo forme znášania väčšieho podnikateľského rizika, ktoré zahŕňa aj následky vyplývajúce z daňových konaní, vedených v súvislosti s podnikateľskou činnosťou tej ktorej zmluvnej strany. V tejto súvislosti súd dáva do pozornosti rozhodnutie Ústavného súdu SR č. IV.ÚS 104/2012 (napr. i rozsudky NS SR č. 5Sžf/25/2011, č. 4Sžf/25/2011). Zákon ponecháva na zvážení každého daňového subjektu, akým spôsobom si preverí dôveryhodnosť svojich obchodných partnerov. Súd je toho názoru, že neznalosť zákona neospravedlňuje („ignorantia iuris non excusat"). Daňový subjekt, ktorý podniká, má sa riadiť Ústavou SR a je povinný dodržiavať zákony, teda riadiť sa zákonom o DPH ako podnikateľ, ktorý má nielen práva voči štátu, ale aj povinnosti. Je povinnosťou žalobcu ako podnikateľa, pokiaľ je platcom DPH, aby

si tieto povinnosti osvojil, tieto dodržiaval a riadil sa uloženými povinnosťami podľa zákona. Toto jednoznačne vyplýva i z § 2 zák. č. 1 o Zbierke zákonov Slovenskej republiky, ako to uvádza žalovaný, že o všetkom, čo bolo v zbierke zákonov uverejnené, platí domnienka, že dňom uverejnenia sa stalo známym každému, koho sa to týka.

Najvyšší súd je toho názoru, že krajský súd riadne odôvodnil svoje rozhodnutie v ústavnom a zákonomnom procesnoprávnom a hmotnoprávnom rámci. Procesnoprávny rámec predstavujú predovšetkým princípy riadneho a spravodlivého procesu (článok 46 a nasl. Ústavy SR a článok 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd), ktoré vylučujú ľubovôľu pri rozhodovaní, lebo povinnosťou správneho orgánu je presvedčivo a správne vyhodnotiť dôkazy a svoje rozhodnutie náležite odôvodniť. V tejto súvislosti súd dáva do pozornosti žalobcu, že v zmysle konštantnej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (napr. rozsudok zo dňa 21.01.2009 vo veci García Ruiz proti Španielsku, rozsudok zo dňa 19.04.1994 vo veci Van de Hurk proti Holandsku) a Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. vo veciach vedených pod sp. zn. III. ÚS 209/04, III. ÚS 95/06, zn. III. ÚS 260/06) nie je potrebné, aby bola daná podrobná odpoveď na každú vznesenú námietku, ale je vždy potrebné podľa povahy vecí reagovať v odôvodnení rozhodnutia na zásadnú a relevantnú námietku.

Súd prvého stupňa pri odôvodňovaní svojho rozhodnutia takto postupoval a jeho žalobou napadnuté rozhodnutie v dostatočnej miere uvádza dôvody, na ktorých sa výrok tohto rozhodnutia zakladá, pričom v odôvodnení svojho rozhodnutia sa vysporiadal so všetkými rozhodujúcimi námietkami žalobcu a nemožno hovoriť o jeho svojvôli pri rozhodovaní. Taktiež i po hmotnoprávnej stránke vysvetlil podstatu podmienok uplatnenia práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 49 ods. 1, 2 a § 69 ods. 5 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, pričom postupoval v súlade s ustálenou judikatúrou.

Odvolací súd zistil, že odvolanie žalobcu neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu a preto zhodne ako správca dane a žalovaný dospel k záveru, že žalobca mal počas celého konania dostatočný časový priestor na odstránenie nejasností a pochybností o uskutočnení predmetných zdaniteľných obchodov, čo však nevyužil a nepredložil správcovi dane dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia. Zo žiadnych tvrdení v procese správneho konania nevyplýval záver, že by žalobca vyvrátil pochybnosti žalovaného a jednoznačne preukázal splnenie podmienok na uznanie svojho nároku.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/92/2015-29 zo dňa 15. júna 2016 ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. a § 219 ods. 1, 2 O.s.p. potvrdil.

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