



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Kováčovej a JUDr. Jozefa Milučkého, v právnej veci žalobcu: **Tomáš Pisarčík**, bytom Hniezdne č. 383, IČO: 41 569 261, zastúpený: *JUDr. Pavol Hovan*, advokát, so sídlom v Spišskej Novej Vsi, Ing. Kožucha 1, proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Vazovova ul. č. 2, Bratislava, právny nástupca Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky, so sídlom Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/16257-138658/2009/990770-r z 11. januára 2010, v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Stará Ľubovňa zo 16. septembra 2009, č. 735/230/23214/09/Dlu, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove, č. k. 3S/66/2010 - 28 z 10. júna 2011, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Prešove, č. k. 3S/66/2010 - 28 z 10. júna 2011, **p o t v r d z u j e .**

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

O d ô v o d n e n i e :

Krajský súd v Prešove rozsudkom č. k. 3S/66/2010 - 28 z 10. júna 2011, zamietol žalobu žalobcu, podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“), ktorou

sa domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. I/225/16257-138658/2009/990770-r z 11. januára 2010, ktorým žalovaný zamietol odvolanie žalobcu a podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov účinného do 31. novembra 2011 (ďalej len „zákon o správe daní“) potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Stará Ľubovňa č. 735/230/23214/09/Dlu zo 16. septembra 2009, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie 2. štvrťrok 2006 v sume 10.079,10 € z dôvodu porušenia § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), pretože nedošlo k uskutočneniu zdaniteľných obchodov, preto následne nemohlo dôjsť ani k odpočítaniu dane.

Krajský súd v Prešove posudzujúc správnosť záverov daňových orgánov pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovení § 8 ods. 1, § 9 ods. 1, § 19 ods. 1 a 2 a § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH, ako aj z ustanovenia § 29 ods. 8 zákona o správe daní a po preskúmaní napadnutého rozhodnutia, ako aj postupu správneho orgánu v rozsahu vymedzenom žalobou, dospel k záveru, že žalobca, ktorý si uplatnil odpočet DPH, neunesol dôkazné bremeno, keď vierohodným a jednoznačným spôsobom nepreukázal uskutočnenie zdaniteľných obchodov. Zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo 17. júna 2009, číslo: 735/320/13448/2009/Bod', ktorú správca dane spísal z výsluchu žalobcu, ktorého sa zúčastnil na odbore kriminálnej polície Úradu justičnej a kriminálnej polície Okresného riaditeľstva Policajného zboru v Starej Ľubovni vyplýva, že samotný žalobca priznal, že v roku 2006 nedošlo k obchodnej činnosti, faktúry ktoré sú vystavené spoločnosťou JADRIJA, s.r.o. a Gastro Mi, s.r.o. sú fiktívne, činnosť vyhotovovania faktúr koordinoval a zabezpečoval konateľ spoločnosti GastroMi, s.r.o. Anton Holzbár a v roku 2006 k dodaniu tovaru a služieb deklarovaných na faktúrach vyhotovených spoločnosťou JADRIJA, s.r.o. a GastroMi, s.r.o. nedošlo. K skutočnému dodaniu služieb došlo len pre firmu ROŠERO-P, s.r.o., avšak náklady súvisiace s touto podnikateľskou činnosťou nie sú zaúčtované v účtovníctve roka 2006. Služby boli vykonávané dodávateľsky, ale nie spoločnosťou JADRIJA, s.r.o. a GastroMi, s.r.o., čiže v skutočnosti v zdaňovacom období roka 2006 nedošlo k dodaniu tovaru a služieb deklarovaných na uvedených faktúrach.

Krajský súd mal v zmysle vyššie uvedeného, ako aj skutkového stavu zisteného správnymi orgánmi za preukázané, že fakturované obchody sú fiktívne, keďže v zdaňovacom období 2. štvrťroku 2006 k dodaniu tovaru a služieb deklarovaných predmetnými faktúrami nedošlo, a preto námietky žalobcu uvedené v žalobe vyhodnotil ako nedôvodné a účelové.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa ustanovenia § 250k ods. 1 OSP

tak, že žalobcovi pre jeho neúspech v konaní náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca a žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) rozsudok krajského súdu zmenil tak, že napadnuté rozhodnutie zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Namietal, že krajský súd sa dostatočne nevysporiadal so skutočnosťou, že daňová kontrola, ktorá viedla k vydaniu preskúmaných rozhodnutí bola formálna, bez možnosti kontrolovaného subjektu jednoznačne sa vyjadriť k zisteným skutočnostiam a oponovať tvrdeniam daňového úradu. Poukazoval na to, že správca dane na jednej strane uznal skutočnosť, že mu neboli vrátené účtovné doklady a na druhej strane ten istý daňový úrad chcel po žalobcovi doklady, ktorými by preukázal a podporil svoje tvrdenia o riadne realizovaných obchodných stykoch. Žalobca tým, že nemal tieto doklady, nedokázal včas a riadne reagovať na požiadavku správcu dane.

Žalobca ďalej namietal, že pre daňovú oblasť vo vzťahu k právu na spravodlivé súdne konanie je najvýznamnejšia skutočnosť, že daňový subjekt nesmie byť v ktorejkoľvek fáze správy daní a ani v nadväzujúcich konaniach zbavený, či obmedzený v uplatnení svojich procesných práv, ako je napríklad podávanie návrhov dôkazných prostriedkov, podávanie námietok a sťažností na postup pracovníka správcu dane. Namietal, že už v odvolaní proti dodatočnému platobnému výmeru poukazoval na to, že priebeh kontroly bol „zvláštny“, a preto podal tak na príslušníkov Policajného zboru Slovenskej republiky, ako aj na pracovníčky, ktoré vykonávali daňovú kontrolu, podnet, či nedošlo k naplneniu skutkovej podstaty trestného činu. Doklady, ktoré predložil ku kontrole, mu neboli v čase, kedy mal podávať opravný prostriedok proti platobnému výmeru vrátené, a teda nemohol a ani nebol spôsobilý predložiť dôkazy o svojich tvrdeniach a vyvrátiť tak tvrdenie daňovej kontroly. Takýto postup správcu dane obmedzil žalobcu v uplatňovaní jeho procesných práv. Ďalej žalobca namietal skutočnosť, že nebol upovedomený o všetkých úkonoch správcu dane, o jednotlivých výpovediach svedkov a tieto úkony žalobcovi oznámené neboli. Dožiadania správcu dane a výsluchy osôb dožiadaných daňovým úradom sa diali bez možnosti účasti žalobcu. Žalobca namietal, že nemal možnosť sa oboznámiť so svojimi účtovnými dokladmi a ani možnosť zúčastniť sa všetkých úkonov, ktoré správca dane v rámci daňovej kontroly realizoval. Daňové konanie tak podľa názoru žalobcu trpelo vadami, ktoré nemôžu viesť k spravodlivému rozhodnutiu vo veci a daňový úrad tak porušil základné princípy daňového konania.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení zo 7. septembra 2011 na odvolanie žalobcu

navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdiť. Uviedol, že za jedinú námietku odvolania žalobcu považuje námietku o nevysporiadaní sa krajského súdu s námietkou nezákonnosti postupu správcu dane na základe dôvodov, ktoré žalobca uviedol v žalobe a opakovane ich uvádza aj v odvolaní proti rozsudku krajského súdu. V ostatnej časti žalobca uvádza iba dôvody nesprávneho postupu správcu dane v priebehu výkonu daňovej kontroly bez toho, aby v tejto súvislosti vyvodil argumenty o nesprávnosti napadnutého rozsudku vo veci. Vo vzťahu k ostatným námietkam žalovaný zotrval na svojom vyjadrení k žalobe.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods. 2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.supcourt.gov.sk, a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť.

Rozsudok bol verejne vyhlásený 22. augusta 2012 podľa § 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

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

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona o správe daní). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej 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. Ďalšou dôležitou zásadou daňového konania je zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti a ktorá vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiskálne záujmy štátu, zákon o správe daní obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

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, 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, 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.

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

Podľa § 29 ods. 4, 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, 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 § 19 ods. 4 zákona o DPH, ak je platba prijatá pred dodaním tovaru alebo služby, vzniká daňová povinnosť z prijatej platby dňom prijatia platby.

Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH právo odpočítať daň z tovaru alebo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2, 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 odseku 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň:

- a/ voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,
- b/ ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,
- c/ ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,
- d/ zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a/, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) mal z obsahu administratívneho spisu preukázané, že Daňový úrad Stará Ľubovňa vykonal u žalobcu opakovanú daňovú kontrolu na DPH za zdaňovacie obdobie 1. a 2. štvrťrok 2006, o výsledku ktorej bol vypracovaný protokol č. 735/320/18779/2009/Bod' z 23. júla 2009.

Správca dane pri kontrole zistil, že daňový subjekt si v zdaňovacom období 2. štvrťrok 2006 uplatnil odpočítanie DPH z faktúr za dodanie stavebných prác, zabezpečenie prenájmu a dodania stavebných strojov, mechanizmov, zariadení a technologickej dopravy a za zabezpečenie a dodanie reklamnej činnosti, služieb, prác a produktov, ktoré vyhotovila

spoločnosť GastroMi, s.r.o., so sídlom Hlavné námestie č. 8, Kežmarok. Dodanie tovaru a služieb žalobca následne fakturoval odberateľom JADRIJA, s.r.o., Starý trh 2, Kežmarok, Kamilovi Horváthovi, HORSTAV, Lučivná 127, Jane Hovancovej – JAMIT, Zimná 103, Stará Ľubovňa a Pavlovi Timočkovi – JAMIT, Mierová 1096/52, Stará Ľubovňa.

Najvyšší súd mal z obsahu administratívneho spisu žalovaného preukázané, že správca dane požiadal Daňový úrad Kežmarok o preverenie vyhotovených faktúr spoločnosťou GastroMi, s.r.o., pričom zistil, že adresa sídla spoločnosti je totožná s adresou trvalého bydliska jediného konateľa spoločnosti Antona Holzbára, sídlo spoločnosti nie je označené obchodným menom spoločnosti, nachádzajú sa tam byty, na zvončekoch nie sú mená a na zvonenie nikto nereaguje. Daňový subjekt je registrovaný na DPH od 30. októbra 1996 a na Daňovom úrade Kežmarok od 5. septembra 2003. Správca dane taktiež zistil, že konateľ spoločnosti GastroMi, s.r.o. Anton Holzbár (v čase zisťovania v Ústave na výkon väzby Levoča), sa vyjadril, že v predmetnom období s daňovým subjektom Tomáš Pisarčík spolupracoval. Vzhľadom na to, že nemá k dispozícii kópie faktúr, nevie potvrdiť vystavenie faktúr. S uvedeným podnikateľom mal uzavretú zmluvu o spolupráci a po nahliadnutí do svojho účtovníctva, ktoré sa nachádza na rôznych miestach, by vedel potvrdiť vystavenie, zaúčtovanie a odvedenie dane z týchto faktúr. Práce boli vykonané subdodávateľmi, s ktorými mal uzavreté zmluvy o dielo. Nemá vo vlastníctve ani v trvalom prenájme stroje a stavebné zariadenia. Zmluvy o nájmoch sú súčasťou účtovnej agendy. Spoločnosť za jeho pôsobnosti nevlastnila žiadne motorové vozidlá, nemala žiadnych zamestnancov. Zmluvy o dodaní tovarov a služieb uzatváral len on sám ako jediný konateľ. Peniaze mu boli vyplatené oprávneným zástupcom subdodávateľa a vykonané stavebné práce preberal on osobne. Mali by existovať kópie stavebných denníkov. Nespomína si, od koho bol nakúpený dodaný tovar a kde bol uskladnený.

V súvislosti s prešetrovaním trestnej činnosti žalobcu boli z Odboru kriminálnej polície Úradu justičnej a kriminálnej polície Okresného riaditeľstva Policajného zboru v Starej Ľubovni správcovi dane poskytnuté výpovede svedkov Antona Holzbára, Róberta Kiefera, Štefánia Cehulovej, Kamila Horvátha.

V zázname zo 6. marca 2009 sa Anton Holzbár, konateľ spoločnosti GastroMi, s.r.o., vyjadril, že Tomáša Pisarčíka pozná, zoznámili sa niekedy v roku 2005 alebo 2006. Sľúbil, že ak mu opečiatkuje a podpíše nejaké papiere, tak mu za tie služby zaplatí. Podpisoval a opečiatkoval mu písomné doklady, pričom uviedol, že sú to práce vykonávané na čierno. Nikdy jeho spoločnosť nevykonávala pre Pisarčíka, či spoločnosť JADRIJA, s.r.o. žiadnu

reklamnú činnosť. Asi v dvoch prípadoch sa s Pisarčíkom stretol v Poprade, kde s ním prišiel aj muž silnejšej postavy, o ktorom vie, že sa volá Horváth a pochádza z obce Lučivná. Za svoje služby pre Pisarčíka nedostal žiadne finančné prostriedky, iba zaplatil za občerstvenie v zariadení, kde sa stretli a kde mu podpísal a opečiatkoval papiere. V niektorých prípadoch Pisarčíkovi podpísal a opečiatkoval aj prázdne papiere. Štefaniu Cehulovú pozná a zoznámil ho s ňou Pisarčík, ktorému viedla účtovníctvo. Aj jemu radila, akým spôsobom má viesť svoje účtovníctvo. Momentálne takmer celé jeho účtovníctvo sa nachádza na Daňovom úrade Kežmarok. Živnostníkov Hovancovú a Timočka zo Starej Ľubovne nepozná a neposkytol im žiadne motorové vozidlo na práce do Šale pretože také vozidlo spoločnosť nevlastnila. Tomáš Pisarčík mu za jeho služby sľuboval finančnú odmenu, ale doposiaľ od neho žiadne finančné prostriedky nedostal. Vo väzbe ho už boli vypočúť aj pracovníci Daňového úradu Kežmarok, ktorým uviedol, že všetky obchody s Pisarčíkom prebiehali tak, ako ich má Pisarčík v účtovníctve. V tej dobe však nevedel, že Pisarčík vykázal na jeho spoločnosť až také vysoké finančné čiastky.

Róbert Kiefer, konateľ spoločnosti JADRIJA, s.r.o. v období január 2001 až november 2006 sa vyjadril, že Antona Holzbára osobne pozná, dokonca sú v nejakom príbuzenskom vzťahu, preto je mu divné, že s tou osobou mal obchodovať cez Tomáša Pisarčíka, ktorého nepozná. K predloženým faktúram, zmluvám a rôznym písomným dokladom, v ktorých je uvedená spoločnosť JADRIJA, s.r.o., uviedol, že tieto doklady vidí prvýkrát, a podpisy a pečiatky na nich nie sú jeho.

Z výpovede Štefanie Cehulovej vyplýva, že je konateľkou spoločnosti ECONOMIC, s.r.o. Spišská Nová Ves a vedie účtovníctvo pre Tomáša Pisarčíka z obce Hniezdne ako súkromná osoba. Účtovníctvo mu vedie pravdepodobne od roku 2005 a z účtovných dokladov vie, že s Róbertom Kieferom, konateľom spoločnosti JADRIJA, s.r.o., obchodoval. Osobne Róberta Kiefera nepozná, ani nebola svedkom pri vyplácaní finančných prostriedkov.

V zázname z 9. decembra 2008 sa k obchodnej činnosti s Tomášom Pisarčíkom vyjadril Kamil Horváth, Lučivná 127. Uviedol, že v roku 2006 a v roku 2007 vykonával stavebné práce v Spišskej Belej pri ukladaní zámkovej dlažby na celom námestí a pri výstavbe rodinných domov v Turčianskych Tepliciach a Čiernej Vode. Počas tejto činnosti sa spoznal s Tomášom Pisarčíkom z obce Hniezdne. Navrhol mu, že mu vypracuje faktúry a príjmové a výdavkové pokladničné doklady, a že za vystavenie týchto dokladov zaplatí Tomášovi Pisarčíkovi 6% z fakturovanej sumy. Tieto úkony robili vo väčšine prípadov u neho doma v Lučivnej. K spoločnosti JADRIJA, s.r.o. sa Kamil Horváth vyjadril, že takúto spoločnosť nepozná a nepozná ani osobu Kiefer.

Správca dane sa zúčastnil aj na výsluchu žalobcu na Odbore kriminálnej polície Úradu justičnej a kriminálnej polície Okresného riaditeľstva Policajného zboru v Starej Ľubovni, o čom spísal zápisnicu o ústnom pojednávaní, kde sa žalobca vyjadril, že v roku 2006 nedošlo k obchodnej činnosti, faktúry ktoré sú vyhotovené spoločnosťou JADRIJA, s.r.o. a GastroMi, s.r.o., sú fiktívne. Činnosť vyhotovovania faktúr koordinoval a zabezpečoval konateľ spoločnosti GastroMi, s.r.o. Anton Holzbár. V skutočnosti v roku 2006 k dodaniu tovaru a služieb deklarovaných na faktúrach vyhotovených spoločnosťou JADRIJA, s.r.o. a GastroMi, s.r.o. nedošlo.

Na základe uvedených skutočností sa preto Najvyšší súd Slovenskej republiky stotožnil s názorom krajského súdu, že žalobca v konaní nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre nárok na odpočet DPH, keďže vecné plnenia fakturované vyššie označenými faktúrami neboli žalobcovi vôbec dodané, čo napokon žalobca po oboznámení sa s výpoveďou konateľa spoločnosti JADRIJA, s.r.o. Róberta Kiefera sám pred správcom dane za prítomnosti príslušníka Odboru kriminálnej polície, ÚJKP OR PZ, v Starej Ľubovni aj potvrdil, keď doznal, že predmetné faktúry, na základe ktorých si uplatnil v rozhodnom období odpočet DPH, boli fiktívne.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarca požaduje (pre ľahkú zneužitelnosť), 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 tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 5Sžf 52/2011 z 28. júna 2012, ako aj rozsudok sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky, č. k. III.ÚS 78/2011-17 z 23. februára 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 o DPH). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojím 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“ (www.concourt.sk).

Najvyšší súd sa preto stotožnil s názorom krajského súdu, že žalobca v konaní nepreukázal, že vecné plnenia fakturované vyššie označenými faktúrami boli dodané spoločnosťou Gastro Mi, s.r.o. ako dodávateľom. Žalobca v konaní okrem vyššie označených faktúr nepredložil žiadne iné dôkazy o tom, že dodávky tovaru a služieb deklarované na predmetných faktúrach boli uskutočnené. Ba práve naopak, žalobca pred správcom dane ako aj pred vyšetrovateľom kriminálnej polície ÚJKP OR PZ v Starej Ľubovni sám potvrdil, že vystavené faktúry boli fiktívne.

Žalobca tak v konaní nepreukázal splnenie podmienok pre odpočet DPH v zmysle § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH.

Najvyšší súd si nemohol osvojiť ani argumentáciu žalobcu, že sa nemohol vyjadriť k zisteným skutočnostiam. Žalobca bol v konaní riadne oboznámený s výpoveďou konateľa spoločnosti JADRIJA, s.r.o. Róberta Kiefera, ktorý uviedol, že táto spoločnosť so žalobcom neobchodovala. K tejto výpovedi sa vyjadril aj žalobca, ktorý jednoznačne doznal a vyjadril sa, že všetky faktúry vystavené na túto spoločnosť, ako aj faktúry, ktoré vystavil jeho dodávateľ spoločnosť Gastro Mi, s.r.o. boli fiktívne a k dodaniu žiadneho tovaru ani služieb nedošlo. Žalobca bol taktiež riadne predvolaný na prejednanie protokolu z výkonu daňovej kontroly, ktorého prerokovania sa nezúčastnil bez akéhokoľvek ospravedlnenia. Vo svojom písomnom vyjadrení iba uviedol, že s protokolom nesúhlasí. Neuviedol žiadne námietky týkajúce sa priebehu daňovej kontroly, ani námietky voči pracovníkom správcu dane, nepredložil a ani neoznačil žiadne dôkazy na svoju obranu, ktorými by preukázal oprávnenosť svojej požiadavky na odpočet DPH. Z uvedeného dôvodu najvyšší súd považuje aj túto námietku za nedôvodnú.

Čo sa týka žalobcovej odvolacej námietky, že mu neboli vrátené účtovné doklady z rozhodného obdobia, keďže tieto boli postúpené pracovníkom polície, a preto nedokázal včas a riadne reagovať na požiadavku daňového úradu, aj túto námietku považuje najvyšší

súd za právne irelevantnú. Je nepochybné, že z potvrdenia o zapožičaní dokladov zo dňa 17. decembra 2007 vyplýva, že žalobca predložil správcovi dane záznamy o dodaných tovaroch a službách a o prijatých tovaroch a službách za zdaňovacie obdobie I. a II. štvrťrok 2006, došlé faktúry, výdavkové pokladničné doklady, ako aj vystavené faktúry. Žalobca však ani na opakovanú výzvu na predloženie dôkazov preukazujúcich, že skutočne došlo k dodaniu tovaru a služieb deklarovaných predmetnými faktúrami, žiadne dôkazy nepredložil. Na výzvy z 11. júna 2008 a z 30. júna 2008 reagoval tak, že žiadal naopak od správcu dane, aby špecifikoval, aké doklady žiada, a že na začiatku daňovej kontroly už všetky doklady správcovi dane predložil. Následne správca dane žalobcovi 7. júla 2008 oznámil, že ním predložené doklady boli prepožičané Odboru Kriminálnej polície ÚJKP OR PZ v Starej Lubovni. Aj v prípade, keby boli tieto doklady žalobcovi vrátené, nebola by táto skutočnosť spôsobilá priniesť žalobcovi priaznivejšie rozhodnutie vo veci.

Bolo nesporne povinnosťou žalobcu predložiť dôkazy preukazujúce oprávnenosť jeho nároku na odpočet DPH (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní). Existencia samotnej faktúry nepostačuje. 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 danom prípade však sám žalobca vo svojej výpovedi doznal, že išlo o faktúry fiktívne a že k dodaniu fakturovaného tovaru ani služieb v skutočnosti nedošlo. Táto jeho výpoveď je potvrdená aj výpoveďou konateľa spoločnosti JADRIJA, s.r.o. Róberta Kiefera, ktorý uviedol, že táto spoločnosť so žalobcom neobchodovala.

Z obsahu spisového materiálu, súčasťou ktorého je i administratívny spis žalovaného, je nesporne zrejmé, že v súdnom konaní obsahom administratívneho spisu bolo preukázané, že vykonané dokazovanie bolo náležite vyhodnotené a v hodnotení dôkazov tak ako prvostupňový súd ani odvolací súd nezistil právne pochybenia ani logické nesprávnosti ani takú vadu konania, ktorá by mala vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Za týchto skutkových okolností napadnuté rozhodnutie žalovaného je i podľa názoru odvolacieho súdu vydané na základe riadne a dostatočne zisteného skutočného stavu.

Preto ak krajský súd dospel k právnemu záveru totožnému so záverom

správnych orgánov oboch stupňov a rozhodol, že preskúvaným rozhodnutím žalovaného správneho orgánu nedošlo k porušeniu zákona a chránených záujmov žalobcu, tento jeho názor považoval aj odvolací súd, z dôvodov uvedených vyššie, za správny.

Po preskúmaní predloženého spisového materiálu a postupu a rozhodnutia krajského súdu odvolací súd dospel k záveru, že krajský súd dostatočne podrobne a presne zistil skutkový stav a vysporiadal sa s relevantnými námietkami žalobcu.

Skutočnosti, ktorými žalobca v odvolaní spochybňuje predmetné rozhodnutie krajského súdu, neboli zistené v odvolacom konaní. Tieto boli totožné s námietkami, ktoré žalobca namietal už v prvostupňovom konaní a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal.

Z uvedených dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaniu žalobcu nevyhovел a s prihliadnutím na všetky individuálne okolnosti daného prípadu rozsudok Krajského súdu v Prešove ako vecne správny podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

O trovách konania rozhodol súd podľa § 250k ods. 1 OSP a účastníkom ich náhradu nepriznal, nakoľko žalobca v konaní nebol úspešný, a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprináleží.

Pokiaľ ide o zmenu v osobe žalovaného, táto nastala v dôsledku prijatia zákona č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva, § 2 ods. 1 a § 10 ods. 1.

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

V Bratislave, dňa 22. augusta 2012

JUDr. Alena Poláčková, PhD., v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth