

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžf/107/2013
Identifikačné číslo spisu:	4011200943
Dátum vydania rozhodnutia:	01.04.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Ivan Rumana
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:4011200943.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a zo sudkyň JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Jany Zemkovej PhD. v právnej veci žalobcu: ITALSLOVA, spol. s r.o., so sídlom Železničná 17, Palárikovo, právne zastúpeného JUDr. Albínou Vágóovou, so sídlom Korzo B. Bartóka 789/3, Dunajská Streda, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. I/224/9444-91290/2011/992117-r zo dňa 13. septembra 2011, v konaní o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/194/2011-114 zo dňa 30. októbra 2012, jednomyseľne

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/194/2011-114 zo dňa 30. októbra 2012 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 Nitre zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/224/9444-91290/2011/992117-r zo dňa 13. septembra 2011, ktorým zamietol odvolanie a potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Nové Zámky č. 631/230/71742/10/Ša zo dňa 29. decembra 2010, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2009 v sume 73.792,10 €.

Krajský súd rozsudok odôvodnil tým, že medzi účastníkmi nebol sporný skutkový stav, rozdielny bol výklad ustanovenia §§ 49, 51 a § 71 v spojení s § 19 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „zákon o DPH“) platného v kontrolovanom zdaňovacom období. Žalovaný sa dôsledne vysporiadal s námietkami žalobcu a vec posúdil správne po právnej stránke na základe dostatočne zisteného skutkového stavu a v súlade so zákonom, keď fakturáciu - búracie práce - demoláciu priemyselnej haly v Nitre na Čermáni ako podklad na uplatnenie nárokov v zmysle zákona o DPH neuznal. Medzi účastníkmi nie je sporné, že došlo k uskutočneniu búracích prác, daňový subjekt však

nepredložil správcovi dane dôkazy, ktorými by vierohodne preukázal svoje tvrdenia a to, že mu služba - búracie práce bola dodaná spoločnosťou SLOVITALY, s.r.o. tak, ako je uvedené vo faktúre č. 290900021, kde je vyčíslený základ dane 780.379,45 € a 19% DPH v sume 73.792,10 €. Pri dodaní služby, z ktorej si uplatnil odpočítanie dane, nedokázal žalobca preukázať vznik daňovej povinnosti v zmysle § 19 ods. 2 zákona o DPH, a táto skutočnosť nebola preukázaná ani výsluchom svedka, bývalého konateľa spoločnosti SLOVITALY, spol. s r.o. Romana Julínka, ktorý sa k veci nevedel konkrétne vyjadriť, nepredložil potrebné doklady a poukázal na to, že všetky podklady a daňové doklady sa nachádzajú u nového konateľa spoločnosti Albína Kováča so sídlom Výšné nad Hronom 19. Táto skutočnosť sa však nedala preveriť ani správcovi dane, pretože aj napriek viacerým dožiadaniám sa Albína Kováča nepodarilo na adrese trvalého a prechodného bydliska nájsť, keďže sa tam nezdržuje. Na základe toho bývalý konateľ Roman Julínek doručil správcovi dane 06.10.2010 čestné prehlásenie, z ktorého vyplýva, že plnenie predmetnej faktúry bolo v plnej miere uskutočnené a zároveň aj kópie zmluvy o dielo č. 7908/2009, faktúru č. 290933321 a príjmové pokladničné bloky. Nevyjadril sa však k tomu, ktorá spoločnosť vykonala búracie práce, resp. ktorej spoločnosti zadala spoločnosť SLOVITALY, spol. s r.o., objednávku na dodanie týchto búracích prác, a nebola predložená ani evidencia DPH.

Z daňovej kontroly vykonanej u žalobcu za zdaňovacie obdobie september 2009 popísané v protokole zo dňa 15.11.2010 vyplynulo, že obchodná transakcia tak, ako ju žalobca deklaruje sa reálne neuskutočnila, nezodpovedá realite, t.j. zdaniteľné plnenie (zdaniteľné transakcie) v zmysle zákona o DPH sa neuskutočnilo, lebo vecné a časové podmienky na odpočítanie dane neboli splnené, čo je základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane. Správca dane na základe šetrenia v súlade so zabezpečenými dôkazmi a svedeckými výpoveďami konštatoval, že zdaniteľné plnenie podľa predloženej faktúry, na ktorú žalobca v septembri 2009 realizoval daňový odpočet sa deklarovaným dodávateľom (odberateľom) neuskutočnili a išlo len o formálnu existenciu faktúr. Potom aj samotné preukazovanie zaplatenia sumy podľa vystavenej faktúry nemohlo byť predpokladom na odpočítanie dane v zmysle platného zákona o DPH, keďže sa nejednalo o zdaniteľné plnenie.

Podklady predložené žalobcom v odvolaní proti dodatočnému platobnému výmeru, a to faktúry a pokladničné doklady od spoločnosti DAMAXX, s.r.o., Nová Ľubovňa 167 pre spoločnosť SLOVITALY, spol. s r.o., za prenájom strojov a zamestnanca, ktorí sa mali podieľať na demolácii priemyselnej haly však predstavujú iba malú časť celkovej fakturovanej sumy medzi spoločnosťami SLOVITALY, spol. s r.o. a ITALSLOVA, spol. s r.o. Keďže v správnom konaní nebolo predložené ani účtovníctvo SLOVITALY, spol. s r.o., nebolo možné overiť, či tieto doklady sú evidované v spoločnosti v evidencii DPH platiteľa a rovnako aj predmetná faktúra, z ktorej správca dane nepriznal žalobcovi odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a navrhol, aby odvolací súd rozsudok Krajského súdu v Nitre zrušil a vec vrátil súdu prvého stupňa na ďalšie konanie z dôvodu, že postup súdu a zmena v obsadení senátu zapríčinila takú vadu konania, pre ktorú je potrebné napadnuté rozhodnutie zrušiť. Namietal, že vec bola pridelená do senátu zákonnej sudkyne JUDr. Marte Molnárovej, ktorá vec v senáte zloženom z JUDr. Dany Kálnayovej a Mgr. Erika Németha dňa 11.09.2012 prejednávala, pojednávanie odročila na 30.10.2012 za účelom oboznámenia sa s rozsudkami Súdneho dvora C-80/11 a C-142/11, a naproti tomu dňa 30.10.2012 totožnú vec prejednával už iný predseda senátu v inom zložení členov senátu, ktorý napokon rozhodol tak, že žalobu v plnom rozsahu rozsudkom z 30. októbra 2012 zamietol bez bližšieho zdôvodnenia a vôbec sa nevysporiadal s doloženými rozsudkami Súdneho dvora, ktorých štúdiom bolo dôvodom na odročenie pojednávania.

V prípade, že odvolací súd k týmto vadám nebude prihliadať navrhol, aby napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že žalobe vyhovie z dôvodov uvedených v § 205 ods. 2 písm. a/, b/, d/, f/ O.s.p., keďže sa súd prvého stupňa dôsledne nezaoberal skutkovými okolnosťami a jeho záver je nesprávny, pretože nesprávne posúdil rozloženie dôkazného bremena.

V dôvodoch obšírneho odvolania (doplneného časovým harmonogramom skutkových udalostí v rámci

daňového konania) argumentoval, že súd sa náležite jeho námietkami nezaoberal, neprihliadol na vady konania, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia a z rozsudku prvostupňového súdu tiež nevyplyva, na základe akých dôkazov mal za jednoznačne preukázané, že postup daňových orgánov predchádzajúci vydaniu rozhodnutí bol správny. Žalovaný správny orgán nemôže od osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH požadovať preverenie, že osoba ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tovar a služby spĺňa podmienky zdaniteľnej osoby, či disponovala predmetným tovarom a bola schopná ho dodať a či splnila svoju povinnosť podať daňové priznanie a uhradiť DPH, a jednak aby disponovala v tejto súvislosti s takýmito dokladmi. V zásade prináleží daňovým orgánom, aby vykonali u zdaniteľných osôb kontrolu nevyhnutnú na odhalenie nezákonnosti a prípadných daňových podvodov na DPH a uložili patričné tresty zdaniteľnej osobe, ktorá sa dopustila nezákonnosti resp. daňových podvodov (rozhodnutie ESD - vo veci prejudiciálnej otázky vo veci C-80/11, C-142/11).

Správca dane ani žalovaný nepreukázal, že sa žalobca podieľal na nejakej manipulácii, ako je predloženie nepravdivých daňových priznaní, dokladov a pod., resp. že služby poskytnuté od spoločnosti SLOVITALY, s.r.o., zakladajúce nárok na odpočet DPH boli súčasťou daňového podvodu zo strany dodávateľa resp. iných subjektov. Žalovaný i správca dane od požadovali v daňovom konaní preukázanie takých skutočností a predloženia takých listinných dôkazov, ktorých preukázanie a zabezpečenie neboli v našej právnej moci možné. Ani žalovaný a ani správca dane nezabezpečili účasť svedka - nového konateľa Albína Kováča k daňovému konaniu napriek tomu, že im bola známa jeho adresa, a nevyužili svoje donucovacie prostriedky. Nestotožnil s názorom krajského súdu pokiaľ v odôvodnení rozhodnutia konštatoval, že neobstoí námietka žalobcu o tom, že zo strany žalovaného išlo o nezákonný postup, keď dožiadaný správca dane žalobcu neprizval k jednotlivým ústnym pojednávaniam z dôvodu realizácie výkonu práva podľa ust. § 15 ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb., pretože o výsluchu nového konateľa nebolo potrebné upovedomiť, keďže jeho predvolanie bolo neúspešné. Namietal, že daňové konanie je riadny proces, v rámci ktorého majú účastníci svoje práva a povinnosti a žalovaný ako strážca pokladnice SR so svojimi širokými právomocami nemôže byť zvýhodnený. Jeho procesné postavenie je rovnaké ako postavenie iných subjektov.

V ďalšej časti uviedol, že v rámci súčinnosti ako konateľ žalobcu vykonával dokazovanie nad rámec svojich možností a zákonných splnomocnení - nakontaktoval sa na bývalého konateľa spoločnosti SLOVITALY, s.r.o. pána Romana Julínka, ktorý následne doručil čestné prehlásenie, ktorým potvrdil, že plnenie zo spornej faktúry bolo v plnej miere uskutočnené, predložil kópiu zmluvy o dielo, faktúru, príjmové pokladničné doklady, avšak bez faktickej držby účtovníctva spoločnosti SLOVITALY, s.r.o. sa nevedel vyjadriť a ani označiť konkrétnych subdodávateľov búracích prác, nevedel doložiť objednávky na dodanie búracích prác a ani evidenciu DPH. Daňové orgány tento listinný dôkaz nepovažovali za dostačujúci tvrdiac, že pokiaľ platiteľ podľa daňového priznania uplatní nárok na odpočet dane z dodávateľských faktúr, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené tak, ako sú deklarované v daňovom doklade - vo faktúre. Ani ďalšie doklady, ktoré sa mu podarilo zabezpečiť žalovaný nepreveril a náležite sa so skutočnosťami na nich uvedenými nevyporiadal, iba konštatoval, že predložené podklady od spoločnosti DAMAXX, s.r.o. predstavujú iba malú časť z fakturovanej sumy medzi spoločnosťou SLOVITALY, s.r.o. a žalobcom, a keďže nebolo predložené účtovníctvo spoločnosti žalovaný bol názoru, že u SLOVITALY, s.r.o. nebolo možné overiť, či tieto doklady sú evidované v tejto spoločnosti v evidencii DPH platiteľa. Označením subdodávateľov vykonávajúcich búracie práce na priemyselnej hale a zadovážením listinných dôkazov od spoločnosti DAMAXX, s.r.o. nad rámec schopností a zákonom daných možností žalobca preukázal vznik daňovej povinnosti u dodávateľa. Žalovaný aj správca dane boli pri zadovážení podkladov nečinnými a bremeno dôkazu v nadmernej miere preniesli na ťarchu žalobcu, ktorý však nedisponuje rovnakými právomocami ako žalovaný. Daňové orgány svoju právomoc môžu využívať iba a len na dosiahnutie účelu zákona, ktorým mu táto kompetencia bola zverená, nemôžu konať vo svojej činnosti svojvoľne. V súlade s týmito zásadami sú daňové orgány povinné dbať nielen na záujmy štátu, ale i na zachovanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov i ostatných osôb.

V tomto prípade žalovaný a správca dane nesprávne posúdili rozloženie dôkazného bremena, keď ho v skoro celom rozsahu určili žalobcovi ako daňovému subjektu (§ 29 ods. 8 zák. o správe daní a

poplatkov). Aj absenciou výkladu modifikovaného práva EÚ krajský súd dospel k nesprávnym záverom a vo veci rozhodol nesprávne a nezákonne, na základe vnútroštátnych zákonov, pričom sa vôbec nezaoberal s modifikovaným právom Európskej únie, ktorý je predmetom predloženého materiálu - rozsudku Súdneho dvora, ktorý vychádza zo Šiestej smernice - 2006/112/ES - právo na odpočet DPH v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 z 21.6.2012, a ktorý je totožný s predmetným prípadom, resp. je prinajmenšom zhodný.

V čase zmluvného vzťahu so spoločnosťou SLOVITALY, spol. s r.o. žalobca postupoval riadnou starostlivosťou, bolo mu známe, že táto spoločnosť je riadne zapísaná v zozname platiteľov daní DPH, že má zamestnancov, že v rámci svojej podnikateľskej činnosti je aj dodávateľom služieb v stavebníctve, a že vykonáva vo svojej podnikateľskej činnosti na podklade zmlúv o dielo stavby i pre zahraničie. Z uvedeného dôvodu žalobca nemal najmenšie pochybnosti o tom, že objednané služby tento daňový subjekt neuskutoční. Žalovaný nemal dôvod zisťovať u tohto subjektu, akým spôsobom služby dodá - teda, či ich vykoná a dodá sám, resp. prostredníctvom svojich subdodávateľov. Napokon tieto práce - služby dodané boli. Tieto skutočnosti nespochybnil ani žalovaný a ani krajský súd. Sporná faktúra je pravá, má svoje náležitosti stanovené smernicou 2006/112, v ktorej sú upravené vecné a formálne podmienky vzniku a výkonu práva na odpočet dane v správnej výške.

Ustálený skutkový stav stojí na domnienkach správnych orgánov bez riadne vykonaného dokazovania, je nedostatočným podkladom pre správne a spravodlivé rozhodnutie v merite veci, preto nemôže mať oporu ani v hmotnoprávných a ani v procesnoprávných predpisoch. Pokiaľ by odvolací súd bol toho názoru, že argumentácia je nedostačujúca a predložený rozsudok pre daný prípad neakceptovateľný navrhujeme, aby sa Najvyšší súd SR obrátil na Súdny dvor EÚ s prejudiciálnou otázkou vo vyššie uvedenom smere.

Záverom žalobca namietal, že predmetná vec bola pridelená do senátu zákonnej sudkyňi JUDr. Marte Molnárovej, ktorá v senáte zloženom JUDr. Dany Kálnayovej a Mgr. Erika Németha dňa 11.9.2012 vec prejednávala a pojednávanie odročila na deň 30.10.2012 za účelom oboznámenia sa s predloženým rozsudkom ES č. C-80/11 a C-142/11.

Naproti tomu dňa 30.10.2012 totožnú vec prejednával už iný predseda senátu v inom zložení členov senátu, ktorý senát vo veci rozhodol tak, že návrh v zamietol bez bližšieho zdôvodnenia a vôbec sa nevyporiadal s doloženým rozsudkom ESD č. C-80/11 a C-142/11, ktorého štúdium bolo dôvodom na odročenie pojednávania. Takýto postup a zmena v obsadení senátu má za následok vadu konania, pre ktorú je potrebné napadnuté rozhodnutie krajského súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu navrhol rozsudok krajského súdu potvrdiť a pripojil sa k písomnému vyjadreniu k žalobe z dôvodu, že odvolanie žalobcu neobsahuje žiadne nové skutočnosti.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.) postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p., a po tom, ako bolo oznámené verejné vyhlásenie rozhodnutia na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk, najmenej päť dní vopred, rozsudok verejne vyhlásil (§ 153 ods. 1, 3 O.s.p.).

Podľa § 244 ods. 1 O.s.p. v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy. Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia súd skúma, či žalobou napadnuté rozhodnutie je v súlade s právnym poriadkom Slovenskej republiky, t.j. najmä s hmotnými a a procesnými administratívnymi predpismi. V intenciách § 244 ods. 1 O.s.p. súd preskúma aj zákonnosť postupu správneho orgánu.

V prvom rade je potrebné uviesť, že jedným z odvolacích dôvodov bola námietka žalobcu týkajúca sa nesprávneho obsadenia súdu (senátu krajského súdu), ktorý vo veci rozhodol. Preto sa najvyšší súd primárne zaoberal touto námietkou a po doplnení stanovísk dospel k záveru, že nie je dôvodná.

V čl. 48 Ústavy Slovenskej republiky je uvedené, že nikoho nemožno odňať jeho zákonnému sudcovi.

Podľa § 16 ods. 1 a 2 zákona č. 757/2004 Z.z. senát krajského súdu sa skladá z troch sudcov, z ktorých jeden je predsedom. Predseda senátu riadi a organizuje činnosť senátu. Ak má v senáte viac sudcov funkciu predsedu senátu určí predsedu senátu, ktorý riadi a organizuje činnosť senátu rozvrh práce. Každý predseda senátu má právo predsedáť senátu vo veci, ktorá mu bola pridelená ako spravodajcovi.

Z písomného stanoviska predsedu senátu a schváleného rozvrhu práce Krajského súdu v Nitre na rok 2012 v znení dodatku č. 18 (č.k.: Spr 1202-12 - ÚZ) si najvyšší súd overil dôvodnosť zmeny v zložení senátu a zastupovania počas neprítomnosti predsedu senátu a členov senátu a dospel k záveru, že k zmenám v obsadení senátu došlo z dôvodu dlhodobej práceneschopnosti a v súlade s rozvrhom práce. Z uvedeného odvolací súd zistil, že žalobca postupom súdu nebol odňatý svojmu zákonnému sudcovi a neboli porušené jeho ústavné a zákonné práva na prejednanie veci pred nezávislým súdom.

Z obsahu predloženého súdneho a administratívneho spisu žalovaného najvyšší súd zistil skutkový stav tak, ako ho podrobne popísal krajský súd, a z ktorého v stručnosti vyberá nasledovné:

Správca dane, Daňový úrad Nové Zámky vykonal u platiteľa dane z pridanej hodnoty ITALSLOVA, spol. s r.o., Palárikovo daňovú kontrolu, o výsledku ktorej vyhotovil protokol číslo 631/320/62965/10/Ká,Sh zo dňa 15.11.2010 a Dodatok k protokolu číslo 631/320/62965/10/Ká,Sh zo dňa 15.11.2010, ktoré boli s platiteľom dane z pridanej hodnoty prerokované a doručené mu dňa 21.12.2010.

V kontrolovanom zdaňovacom období - september 2009, si platiteľ dane uplatnil odpočítanie dane z prijatej služby, práce na stavbe 002-00 Demolácia priemyselnej haly Nitra (búracie práce) dodanej spoločnosťou SLOVITALY, spol. s r.o., Palárikovo v celkovej hodnote 462.171,55 € (základ dane 388 379,45 € plus DPH 73 792,10 €) na základe faktúry č. 290900021 (ev. č. 360/2009).

Za účelom preverenia búracích prác správca dane vykonal dokazovanie a dožiadaním zistil, že predmetné práce predpokladanému príjemcovi búracích prác Trnavskej stavebnej spoločnosti, a.s. Trnava boli vykonané, uhradené prevodom a pracovali na nich zamestnanci ITALSLOVY, spol. s r.o. Správca dane dožiadaním na Daňový úrad Nitra II zistil, že búracie práce sa uskutočnili. Ďalším dokazovaním - pri ústnom pojednávaní dňa 02.02.2010 s konateľom spoločnosti Ing. Františkom Sedlárom a Romanom Julínekom dňa 25.03.2010 zistil, že búracie práce sa uskutočnili, ale nie je známe, kto ich v skutočnosti vykonal.

Keďže v priebehu daňovej kontroly nebolo možné preveriť a preukázať dodanie búracích prác u skutočného dodávateľa služby (obchodného partnera spoločnosti SLOVITALY, spol. s r.o.), a preveriť vznik daňovej povinnosti z predmetnej služby, správca dane vyzval daňový subjekt na preukázanie nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2009 v lehote 15 dní. Daňový subjekt na výzvu reagoval vyjadrením, z ktorého vyplýva, že získanými dôkazmi správca dane jednoznačne dokázal dodanie búracích prác dodávateľom, kontrolovaným daňovým subjektom prostredníctvom subdodávok v súlade so zmluvou o dielo č. 2008/2009 zo dňa 20.08.2009, ktoré boli vyfakturované faktúrou č. 29090002 zo dňa 09.10.2009 v celkovej sume 462.171,55 € vrátane DPH.

Správca dane vykonané dôkazy vyhodnotil osobitne a vo vzájomnej súvislosti a z nich vyvodil záver, že považuje za nepreukázaný samotný vznik daňovej povinnosti u dodávateľa SLOVITALY, spol. s r.o. Keďže platiteľ žiadne nové, relevantné dôkazy, ktoré by mali vplyv na výsledok zistenia správcou dane nepredložil, je prijatá služba v zmysle faktúry č. 290900021 za nedostatočne preukázaná (platiteľ neuniesol dôkazné bremeno), a preto správca dane v zmysle ustanovenia § 49 ods. 1, 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. neuznal odpočítanie dane.

Na základe kontrolných zistení správca dane, Daňový úrad Nové Zámky, vydal dodatočný platobný výmer číslo: 631/230/71742/10/Šá zo dňa 29.12.2010, ktorým vyrubil platiteľovi dane z pridanej hodnoty - žalobcovi, rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2009 v celkovej sume 73 792,10 €.

Po podaní odvolania žalovaný napadnutým rozhodnutím č. I/224/9444-91290/2011/992117-r zo dňa 13. septembra 2011 dodatočný platobný výmer správcu dane potvrdil.

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody (§ 219 ods. 2 O.s.p.).

Odvolací súd vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Nitre po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 219 ods. 2 O.s.p. dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. S týmito sa odvolací súd stotožňuje v celom rozsahu.

Správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi a pri vyžadovaní plnenia ich povinností v tomto konaní použije len také prostriedky, ktoré ich najmenej zaťažujú a umožňujú pritom správne vyrubiť a vybrať daň (§ 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.).

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 (§ 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.).

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 (§ 2 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.).

Podľa § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje 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 správcou dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. 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 zákona č. 222/2004 Z.z. 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

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 v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,

d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. 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.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon č. 511/1992 Zb. obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných

skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. Dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie (§ 29 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.). Správca dane dbá, aby skutočností rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.).

V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky, č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok.

Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený“. Základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane je, aby sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo a aby boli splnené vecné a časové podmienky na odpočítanie dane. V administratívnom konaní bolo vykonané rozsiahle dokazovanie dožiadanim, ohliadkou miesta, výsluchom konateľov, svedkov, predložením listín, a pod.

V konaní neboli naplnené skutočnosti pre presun dôkazného bremena na správcu dane v zmysle výkladových princípov z rozsudku najvyššieho súdu vo veci Iron Club sp. zn. 3 Sžf/1/2011 ASPI JUD 65295 SK. V uvedenom prípade bola predmetom zdaniteľného plnenia dodávka tovarov. Prípád žalobcu sa odlišuje od judikovaného prípadu tým, že ide o dodávku stavených prác. Ide o službu, preto vždy musí byť aj zrejmé, kto službu poskytol a táto skutočnosť by mala byť zaznamenaná aj v stavebnom denníku. Z dôvodu týchto okolností dôkazné bremeno žalobcu nemožno presunúť na správcu tak, ako to bolo v judikovanom prípade.

Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to má daňový subjekt ako platiteľ dane, možnosť obstarat' si dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočností rozhodujúce pre určenie dane (§ 15 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.). Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže“ § 49 ods. 2 zákona č. 22/2004 Z.z.), ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je ustaľovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora Európskej únie.

Preukázanie materiálnej existencie zdaniteľného plnenia a jeho použitie platiteľom dane na uskutočňovanie zdaniteľných plnení je esenciálnou podmienkou pre odpočítanie. Pri preukazovaní je významný aj charakter zdaniteľného plnenia.

Podmienky uvedené v § 49 a nasl. (odpočítanie dane) zákona č. 222/2004 Z.z. sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže zákon to 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. Odpočet DPH si žalobca uplatnil sám, preto je povinný uchovávať a následne preukázať všetky doklady, ktoré preukazujú reálne uskutočnenie skutočností, uvedených na faktúre.

Žalobca neunesol ani v administratívnom ani v súdnom konaní dôkazné bremeno a nebolo možné súhlasiť ani s jeho opakovanými odvolacími námietkami, keď neuviedol žiadne také skutočností, s ktorými by sa daňové orgány nevysporiadali. Dôkazné bremeno spočíva na daňovom subjekte a dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Aj keď faktúry obsahujú po formálnej stránke všetky predpísané náležitostí, pre daňové účely musia byť skutočností na nich deklarované aj preukázateľné inými dôkazmi. Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonností, ktorá pre správcu dane v daňovom konaní ustanovuje povinnosť postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.). V zmysle zásady súčinností (§ 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. Zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti, vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

Záver, ktorý bol zo zistených skutkových okolností v daňovom konaní ustálený zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade s hmotno-právnymi ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z.z. V predmetných prípadoch žalobcovi právo na odpočítanie dane (§ 49 ods. 1, § 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH) nevzniklo.

Súd prvého stupňa sa dostatočným spôsobom vysporiadal s námietkami žalobcu uvedenými v podanej žalobe a konštatoval, že postup správnych orgánov oboch stupňov bol v súlade so zákonom. Skutkový stav zistený správcou dane a žalovaným, ktorých úlohou pri posudzovaní práva na odpočítanie DPH zo zdaniteľných obchodov deklarovaných predloženými faktúrami je vychádzať nielen z daňových dokladov predložených daňovým subjektom, ale aj zo zistení, či sú preukázané skutočnosti na nich deklarované, bol podľa názoru senátu odvolacieho súdu dostatočne preukázaný a v rozhodnutiach náležite odôvodnený. Žalobca mal možnosť vyjadriť sa ku všetkým zisteniam správcu dane a zaujať stanovisko.

Žalobca namieta, že prvostupňový súd sa dostatočným spôsobom nevysporiadal s jeho námietkami a judikaturou Súdneho dvora EÚ, predovšetkým ním predloženým rozsudkom v spojených veciach C-80/11 a C-142/11.

Pre úplnosť treba uviesť, že vo svetle judikatury Súdneho dvora Európskej únie treba každý jeden prípad posudzovať individuálne s prihliadnutím na všetky jeho okolnosti.

V rozsudku Súdneho dvora EÚ z 21.06.2012 v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 Súdny dvor uviedol, že je potrebné pripomenúť, že boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam je cieľ uznaný a podporovaný smernicou 2006/112 (pozri najmä rozsudky Halifax zo 7. decembra 2010, R, C-285/09, bod 36, ako aj z 27. októbra 2011 Tanoarch, C-504/10, bod 50). V tejto súvislosti Súdny dvor EÚ už rozhodol, že osoby podliehajúce súdnej právomoci sa nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovoľávať noriem práva Únie (pozri najmä rozsudok z 3. marca 2005, Fini H, C-32/03, Zb.s.I-1599, bod 32; Halifax a i., ako aj Kittel a Recolta Recycling, bod 54). Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne okolnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne (pozri v tomto zmysle rozsudky Fini H, body 33 a 34; Kittel a Recolta Recycling, ako aj z 29. marca 2012, Véleclair, C-414/10, bod 32).

Taktiež Súdny dvor vo svojej judikatúre pripúšťa, že nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby subjekt prijal všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode (pozri v tomto zmysle rozsudky ESD vo veciach napr. Teleos plc. a spol. (C-409/04), Vlaamse Oliemaatschappij NV (C-499/10). Určenie opatrení, ktoré možno v tom ktorom prípade požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolností toho ktorého prípadu vo veci samej (rozsudok ESD v spojených veciach Mahagében kft, a Pétér Dávid č. C-80/11 a C-142/11).

Navyše, v súlade s článkom 273, prvým odsekom smernice 2006/112 členské štáty môžu uložiť iné povinnosti ako uvedené v tejto smernici, ak ich považujú za potrebné na zabezpečenie riadneho výberu DPH a na predchádzanie daňovým podvodom.

Žalobca má za to, že vyčerpal svoje dôkazné bremeno tým, že predložil zákonom požadované doklady, a že správca dane nad rámec zákona prenášal na neho neprimerané dôkazné bremeno. V prípade týkajúceho sa žalobcu nebolo spochybnené dodanie služby (búracích prác), ale nebolo preukázané, kto ich v skutočnosti vykonal.

Rozhodnutia žalovaného a správcu dane obsahujú všetky zákonom požadované náležitosti, neboli zistené žiadne porušenia zásad daňového konania, žalovaný pri hodnotení dôkazov postupoval v medziach zákona a logického uvažovania, všetky dôkazy hodnotil v ich vzájomnej súvislosti a prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v

Nitre podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1, 2 O.s.p. ako vecne správny a v súlade so zákonom potvrdil, a v podrobnostiach na tam uvedené dôvody odkazuje.

V senáte rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zák. č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01. mája 2011).

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol odvolací súd podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. Žalobca v konaní nebol úspešný, preto mu súd právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.