

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	2Sžf/35/2014
Identifikačné číslo spisu:	8013200142
Dátum vydania rozhodnutia:	18.03.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Alena Poláčková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:8013200142.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Kováčovej a Mgr. Petra Malichera, v právnej veci žalobcu: EFS group Slovakia s.r.o., Pekná cesta 15, 831 52 Bratislava, IČO: 43 944 779, zastúpeného JUDr. Vincentom Lechmanom, advokátom so sídlom v Košiciach, Popradská 80, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného zo dňa 14. januára 2013, číslo: 1100305/1/10044/2013 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Prešov zo dňa 8. októbra 2012, číslo: 9715401/5/2868176/2012 a rozhodnutia zo dňa 14. januára 2013, číslo: 1100305/1/10057/2013 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Prešov zo dňa 8. októbra 2012, číslo: 9715401/5/2868330/2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/13/2013-114 z 21. februára 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/13/2013-114 z 21. februára 2014, 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 .

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutí žalovaného zo dňa 14.01.2013, č. 1100305/1/10044/2013 a č. 1100305/1/10057/2013, ktorými žalovaný, ako príslušný odvolací orgán, rozhodol o odvolaniach žalobcu proti dodatočným platobným výmerom správcu dane (Daňového úradu Prešov) zo dňa 08.10.2012, č. 9715401/5/2868176/2012, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie jún 2010 v sume 13 955,70 Eur a zo dňa 08.10.2012, č. 9715401/5/2868330/2012, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie august 2010 v sume 18 887,30 Eur tak, že tieto podľa § 74 ods. 4 v nadväznosti na § 165b zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len „zákon 563/2009 Z. z.“) potvrdil.

Pôvodne žalobca podal na krajský súd dve identické žaloby, proti každému z namietaných rozhodnutí zvlášť, ktoré boli vedené pod sp. zn. 3S/13/2013 a 3S/14/2013, avšak krajský súd na pojednávaní

konanom dňa 21.02.2014 podľa § 112 ods. 1 v spojení s ustanovením § 246c ods. 1 OSP spojil veci na spoločné konanie, ďalej vedené pod sp. zn. 3S/13/2013.

Z odôvodnenia rozsudku krajského súdu vyplýva, že žalobca videl nezákonnosť rozhodnutí žalovaného v tom, že v rámci daňovej kontroly pre DPH za obdobie jún, august 2010 vykonávanej Daňovým úradom Prešov, pobočka Vranov nad Topľou boli vykonané viaceré úkony ktoré poslúžili ako dôkaz pre vydanie dodatočných platobných výmerov ako i napádaných rozhodnutí, ale tieto dôkazy boli získané v rozpore so správnymi predpismi. Správca dane v rámci daňovej kontroly preveroval uskutočnenie zdaniteľného obchodu dodávateľom Podtatranská hydina a.s., Kežmarok a DREVOSOR spol. s r.o., Košice. Daňový úrad Prešov, pobočka Poprad na základe dožiadania správcu dane vykonal miestne zisťovanie, v rámci ktorého okrem predloženia listín dodávateľom Podtatranská hydina a.s. vypočul aj predsedu predstavenstva MVDr. S.. Všetky tieto úkony vykonal dožiadaný správny orgán v mesiaci marec 2012, pričom obsah zistení bol oznámený Daňovému úradu Prešov, pobočka Vranov nad Topľou až 16.05.2013. Tieto zistenia boli dané žalobcovi na nahliadnutie a skonfrontovanie až dňa 23.08.2012 pri ústnom pojednávaní o čom bola spísaná zápisnica, pričom žalobca nemal možnosť nijakým spôsobom skonfrontovať výpoveď predsedu predstavenstva MVDr. S.. Výpoveď MVDr. S. sa premietla aj do samotného dodatočného platobného výmeru aj preskúmaného rozhodnutia a bola tak jedným z dôkazov pre ich vydanie. Poukázal na skutočnosť, že MVDr. S. v zmysle výpisu z obchodného registra spoločnosti Podtatranská hydina a.s., nie je jedinou osobou oprávnenou konať v mene tejto spoločnosti a teda vysvetlenia podané touto osobou nemusia v plnej miere zodpovedať vedomostiam iných osôb a tak aj samotnej skutočnosti.

Daňový úrad Prešov, pobočka Vranov nad Topľou v rámci daňovej kontroly preveroval aj uskutočnenie zdaniteľného obchodu dodávateľom DREVOSOR spol. s r.o., Košice. Dožiadaním zo dňa 01.03.2012 požiadal o preverenie uskutočnenia zdaniteľného obchodu dodávateľom DREVOSOR spol. s r.o. Daňový úrad Košice na základe dožiadania vykonal ústne pojednávanie s konateľom spoločnosti Ing. Q., o čom spísal zápisnicu z 15.03.2012 a 19.03.2012. Daňový úrad Prešov, pobočka Vranov nad Topľou obdržal odpoveď od Daňového úradu Košice dňa 30.03.2012. Zistenia z týchto ústnych pojednávaní boli žalobcovi dané na nahliadnutie a skonfrontovanie až dňa 23.08.2012 pri ústnom pojednávaní o čom bola spísaná zápisnica, pričom žalobca nemal možnosť nijakým spôsobom skonfrontovať výpoveď konateľa Ing. Q. Výpoveď Ing. Q. sa premietla aj do samotného prvostupňového rozhodnutia a rozhodnutia žalovaného.

Žalobca bol toho názoru, že výkonom úkonov zo strany Daňového úradu Prešov, pobočka Vranov nad Topľou a ním dožiadanych daňových úradov došlo k procesným pochybeniam, a tým aj porušeniu jeho práv, čo je v rozpore so zákonom č. 511/1992 Zb. Citoval § 15 ods. 5 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. a poukázal na právo daňového subjektu klásť svedkom a znalcom otázku pri ústnom pojednávaní, citoval § 16 zákona č. 511/1992 Zb. z ktorého vyplýva, že správca dane má len možnosť požiadať o vykonanie úkonov správy daní iného vecne príslušného správcu dane, ak ten môže požadovaný úkon vykonať ľahšie, hospodárnejšie alebo rýchlejšie. V prípade, ak dožiadaný správca dane vykonával miestne zisťovanie podľa § 14 citovaného zákona, na ktorom došlo okrem predloženia listinných dôkazov aj k výsluchu osoby a ktorej výpoveď bola jedným z podkladov, resp. dôkazov pri vydaní rozhodnutia je nevyhnutné, aby táto osoba bola vypočutá ako svedok. Nesúhlasil ani s argumentáciou žalovaného uvedenou v preskúmaných rozhodnutiach v súvislosti s námietkami žalobcu uvedenými v odvolaní v ktorých poukazoval na porušenie § 2 a § 15 ods. 5 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. Žalovaný vo svojich rozhodnutiach tiež uviedol, že dokazovanie vedie síce správca dane ale dôkazné bremeno, t.j. povinnosť preukázať deklarované skutočnosti je na daňovom subjekte. K tomu uviedol, že aj keď dôkazné bremeno leží na strane daňového subjektu, daňový subjekt nemá právne postavenie na to, aby zabezpečil v daňovom konaní prítomnosť tretích osôb ako svedkov a využil tak svoje právo klásť svedkom otázku. Právomoc predvolať svedka má v zmysle § 27 zákona č. 511/1992 Zb. len správca dane. Je preto na správcovi dane aby v prípade, ak ide o dôkazy ktorými daňový subjekt nemôže disponovať (napr. svedecké výpovede) tieto vykonal a prípadne rozpory vo výpovediach alebo iné rozpory odstránil, aby bol skutkový stav zistený čo najúplnejšie a najpresnejšie, v súlade s § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. Žalobca sa síce k výpovedi Ing. Q. vyjadril, že jeho účasť pred Daňovým úradom Prešov, pobočka Vranov nad Topľou zabezpečí, čo však nebolo v reálnych silách a právnych možnostiach žalobcu, aby tak učinil bez súhlasu samotného Ing. Q.. Ďalej považoval za dôležité poukázať na zápisnicu o ústnom pojednávaní zo dňa 31.01.2013, č. 9712401/5/405144/2013/Str spísanú na Daňovom úrade Prešov,

pobočka Poprad a na jej obsah. Táto zápisnica bola spísaná až po dni vydania prvostupňových rozhodnutí. Ústneho pojednávania sa okrem zamestnancov správcu dane zúčastnil aj MVDr. S.. Z otázok predložených žalobcom MVDr. S. vyplývajú určité pochybnosti o skutočnostiach a ich pravdivom priebehu, ktoré MVDr. S. ako štatutár spoločnosti Podtatranská hydina a.s. uviedol dožiadateľmu správcovi dane na miestnom zisťovaní. Tieto pochybnosti vyplývajú najmä z jeho nevedomosti. Odpovede svedka na otázky žalobcu spochybňujú závery správcu dane uvedené v dodatočných platobných výmeroch, že sa zdaniteľný obchod neuskutočnil. Na preverenie reálneho uskutočnenia plnenia by bolo s ohľadom na výpoveď MVDr. S. potrebné vypočuť ďalšiu osobu a to v zápisnici uvedeného pána Z. ako bývalého obchodného zástupcu spoločnosti Podtatranská hydina a.s. Zdôraznil, že iba vykonaním výsluchu svedkov za účasti žalobcu ešte v priebehu daňovej kontroly a po ich vzájomnej konfrontácii by správca dane zistil skutkový stav v súlade so zásadou presného a úplného zistenia skutkového stavu. Doteraz zistený skutkový stav správcu dane neobstoí, pretože sú tu rozporné listinné dôkazy a jednostranné tvrdenia osôb, ktoré v priebehu daňovej kontroly a následne v daňovom konaní ani nevypovedali ako svedkovia, a teda žalobca nemohol tieto výpovede konfrontovať, resp. klásť týmto osobám otázky a tak nemožno pravdivosť a úplnosť týchto tvrdení nijakým spôsobom preukázať, resp. pravdivosť a úplnosť výpovedí je pochybná.

Nezákonnosť preskúmaných rozhodnutí spočíva podľa žalobcu aj v tom, že rozhodnutia ako aj dodatočné platobné výmery a dôvody v nich uvedené sú založené na dôkazoch získaných v priebehu daňovej kontroly, ktorá neprebehla zákonným spôsobom. Nezákonnosť spočíva v tom, že predĺženie lehoty na ukončenie daňovej kontroly bolo v rozpore so zákonom. Daňová kontrola vykonávaná Daňovým úradom Prešov, pobočka Vranov nad Topľou začala u žalobcu dňa 29.11.2011. Protokol o výsledku zistenia z daňovej kontroly zo dňa 04.09.2012 bol prerokovaný so žalobcom dňa 27.09.2012. Daňový úrad Prešov, pobočka Vranov nad Topľou vydal dňa 01.06.2012 upovedomenie o predĺžení lehoty daňovej kontroly o štyri mesiace z dôvodu, že daňovú kontrolu nebolo možné ukončiť do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia z dôvodu, že Daňový úrad Prešov, pobočka Vranov nad Topľou neobdržal odpoveď na dožiadanie zo dňa 07.03.2011 od Daňového úradu Prešov, pobočka Stará Ľubovňa. Uvedené predĺženie lehoty nebolo podľa žalobcu v súlade s príslušnými ustanoveniami daňového predpisu o lehote na ukončenie daňovej kontroly a jej prípadné predĺženie. Dôvod uvedený v upovedomení zo dňa 01.06.2012 o predĺžení lehoty daňovej kontroly o štyri mesiace nemožno považovať za zložitý prípad, ale za možnú nečinnosť dožiadateľmu správcu dane, ktorá má za následok prietahy v priebehu daňovej kontroly. Neposkytnutie vzájomnej súčinnosti v rámci štruktúry správcov dane, a tým aj prietahy v daňovej kontrole nemôžu byť dôvodom na to, aby došlo k predĺženiu lehoty na ukončenie daňovej kontroly. Nečinnosť orgánov daňovej kontroly nemôže byť na ťarchu žalobcu. V týchto intenciách poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf 67/2011 z 23.08.2012 v spojení s nálezom Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 24/2012 z 29.06.2010, ktoré v žalobe citoval. Nezákonným postupom žalovaného prvostupňového správneho orgánu došlo k porušeniu princípu legality vyjadreného v ústavnom článku 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, základných zásad daňového konania upravených v § 2 ods. 1, 2 zákona č. 511/1992 Zb., k porušeniu § 15 ods. 5 písm. e/ a § 29 ods. 2, 4 citovaného zákona.

Krajský súd podľa § 250j ods. 1 OSP preskúmal napadnuté rozhodnutia a konanie ktoré im predchádzalo v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobách, vypočul účastníkov konania s tým, že podľa § 250g ods. 2 OSP konal a rozhodol v neprítomnosti žalobcu, oboznámil sa s obsahom administratívneho spisu a jednohlasne dospel k záveru, že žaloby nie sú dôvodné, lebo rozhodnutia a postup správnych orgánov boli v súlade so zákonom.

Rozsah preskúmacieho konania bol daný rozsahom žalobných námietok, v ktorých žalobca namietal nezákonnosť rozhodnutí žalovaného aj správcu dane, ktorá mala spočívať v procesnom pochybení v dvoch základných rovinách.

Predovšetkým mal za to, že aj keď správca dane vykonával dokazovanie formou miestnych zisťovaní podľa § 16 zákona č. 511/1992 Zb., výsluchy konateľov dožiadateľných daňových subjektov mali byť vykonané formou výsluchu svedkov. Keďže sa tak nestalo, správca dane porušil § 2 ods. 1, 2 a § 15 ods. 5 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. Nezákonnosť rozhodnutí správnych orgánov mala spočívať aj v tom, že došlo k nezákonnému predĺženiu lehoty na ukončenie daňovej kontroly a teda aj dôkazy zistené v priebehu takto nezákonne predĺženej daňovej kontroly sú získané nezákonným spôsobom. Podľa žalobcu došlo k porušeniu § 15 ods. 17 zákona č. 511/1992 Zb., lebo predĺžiť lehotu na ukončenie daňovej

kontroly možno len v zložitých prípadoch, čo v danom prípade splnené nebolo. Namietal aj porušenie § 29 ods. 2, 4 zákona č. 511/1992 Zb., poukázal aj na rozsudok najvyššieho súdu a nález ústavného súdu. Krajský súd s poukazom na § 19 ods. 2, § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“), na § 2 ods. 1, 2, 3, 6 a 8, § 15 ods. 5 písm. e/, § 16 ods. 1, § 29 ods. 2, 4 a 8 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) uviedol, že 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. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňový subjekt splnil v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoju povinnosť 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 skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňového subjektu (§ 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.).

V tejto súvislosti krajský súd poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) vo veci 2Sžf/4/2009 zo dňa 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 odôvodnenie a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov prekladaných 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...“.

Krajský súd poukázal na to, že aj podľa jeho názoru žalobca v prípade kontrolovaných faktúr od dodávateľov Podtatranská hydina a.s. a DREVOSOR spol. s r.o. neunesol dôkazné bremeno a nepreukázal, že došlo k dodaniu tovaru, resp. služieb deklarovaných dodávateľmi, keďže sa konatelia týchto spoločností vyjadrili, že faktúry nevystavili a k dodaniu služieb uvedených na faktúrach týmito spoločnosťami nedošlo, nedisponujú s lešením stavebného výťahu ani vysokotlakovým kompresorom IVECO s príslušenstvom (spoločnosť Podtatranská hydina a.s.), nevykonávajú stolárske práce na návesoch vozidiel, debnenia, nevyrábajú prechodové lavičky (spoločnosť DREVOSOR spol. s r.o.), so žalobcom nikdy nemali obchodný vzťah, takúto spoločnosť DREVOSOR nepozná. Krajský súd zdôraznil, že preukazovanie dodania tovaru a uskutočnenia prác iba samotnými faktúrami, či pokladničnými dokladmi nepostačuje, daňový subjekt je povinný dodanie prác a služieb objektívne preukázať, čo sa v danom prípade nestalo.

Neobstojí podľa názoru krajského súdu ani námietka, že boli porušené procesné práva žalobcu zakotvené v § 15 ods. 5 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb., lebo preverovanie zdaniteľných obchodov nebolo vykonávané vypočutím svedkov, ale dožiadaním prostredníctvom dožiadaných správcov dane, ktorí vykonali miestne zisťovania o ktorom spísali zápisnice. Procesný predpis, zákon č. 511/1992 Zb. v § 16 ods. 1 takýto postup správcovi dane umožňujú, námietky žalobcu týkajúce sa procesných pochybení a teda nezákonnosti rozhodnutí správnych orgánov sú preto podľa názoru krajského súdu nedôvodné.

Naopak, krajský súd poukázal na tom, že v súlade s § 2 ods. 1, 2 zákona č. 511/1992 Zb. postupoval správca dane, ak o skutočnostiach zistených dožiadanými správcami dane informoval žalobcu dňa 23.08.2012 pri ústnom pojednávaní, o čom bola spísaná zápisnica č. 9715401/5/2315709/2012, na ktorom sa mohol žalobca brániť, navrhovať dôkazy, avšak žalobca bol nečinný, vo vzťahu k výpovedi predsedu predstavenstva spoločnosti Podtatranská hydina a.s. MVDr. S. uviedol, že sa k týmto zisteniam momentálne nevie vyjadriť, pretože ide o časovo skoršie zákazky a aj napriek vyjadreniu, že do 31.08.2012 podá vysvetlenie k zisteným skutočnostiam, nestalo sa tak.

Rovnako aj k výpovedi konateľa spoločnosti DREVOSOR spol. s r.o. len všeobecne poukázal na to, že nevie prečo sa Ing. Q. takto vyjadril, uviedol, že zabezpečí jeho účasť na Daňovom úrade Prešov, aby

potvrdil preverované faktúry ním vystavené, aj v tomto prípade bolo prijaté opatrenie aby žalobca do 31.08.2012 podal vysvetlenia, avšak ani vysvetlenia ani žiadne nové dôkazy nepredložil.

Krajský súd sa nestotožnil ani s námietkou, že predĺženie lehoty na ukončenie daňovej kontroly bolo vykonané v rozpore so zákonom.

S poukazom na § 15 ods. 17 zákona č. 511/1992 Zb. zdôraznil, že v danom prípade bola daňová kontrola začatá dňa 29.11.2011 a mala byť ukončená do 29.05.2012. Daňový úrad však v súlade s týmto ustanovením (druhá veta) požiadal nadriadený orgán o predĺženie lehoty listom zo dňa 11.05.2012, teda pred uplynutím lehoty stanovenej zákonom. Listom zo dňa 23.05.2012 Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky predĺžilo lehotu na výkon daňovej kontroly o štyri mesiace. O tomto bol žalobca upovedomený listom zo dňa 01.06.2012. Uvedené skutočnosti sú preukázateľné zo spisového materiálu. Námietka žalobcu, že upovedomenie bolo „až zo dňa 01.06.2012“ je podľa názoru krajského súdu bezpredmetná, keďže lehota na zaslanie takéhoto upovedomenia v zákone nie je stanovená, pričom je nepochybné, že o tejto skutočnosti bol žalobca informovaný bezprostredne.

K namietaným dôvodom na predĺženie lehoty, ktoré žalobca spochybňuje ako „zložitý prípad“ krajský súd uviedol, že posúdenie tejto otázky je na zvážení správcu dane podľa vzniknutých konkrétnych podmienok a potrieb za účelom objektívneho zisťovania skutkového stavu a ich posúdenie je na nadriadenom orgáne, ktorý lehotu môže predĺžiť. Oznámením o predĺžení lehoty na výkon daňovej kontroly zo dňa 23.05.2012 č. 1020201/1/533124-999788/2012 Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky vyhovel žiadosti Daňového úradu Prešov a predĺžilo lehotu na vykonanie daňovej kontroly o štyri mesiace. Keďže daňová kontrola začala dňa 29.11.2011, lehota na ukončenie daňovej kontroly po jej predĺžení bola do 29.09.2012. Ukončená bola prerokovaním protokolu dňa 27.09.2012, to znamená v stanovenej lehote.

Pokiaľ žalobca v žalobe poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/67/2011 zo dňa 23.08.2012 v spojení s nálezom Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 24/2012 zo dňa 29.06.2010, k tomuto krajský súd uviedol, že závery týchto rozhodnutí nie je podľa jeho názoru možné aplikovať na daný prípad, pretože sa týkali prípadu, keď ani po predĺžení daňovej kontroly táto nebola ukončená v zákonom stanovenej 12 mesačnej lehote.

Včas podaným odvolaním sa žalobca domáhal, aby najvyšší súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že sa zrušia rozhodnutia daňových orgánov. Namietal, že rozsudok súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci a v konaní došlo k vadám - krajský súd nesprávne vec právne posúdil tým, že nepoužil správne ustanovenie právneho predpisu a nedostatočne zistil skutkový stav. V zásade zopakoval všetky žalobné námietky týkajúce sa podľa jeho názoru procesných pochybení žalovaného (nesprávne posúdenie zákonného rámca miestneho zisťovania a všetkých dôkazov na ňom získaných, neupovedomenie o výsluchu svedkov, posúdenie zložitosti prípadu, nezákonné predĺženie lehoty pre ukončenie daňovej kontroly), ktoré majú za následok nezákonnosť postupu a rozhodnutí tak žalovaného, ako aj správcu dane. Samotné rozhodnutie prvostupňového súdu považoval žalobca za nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov.

Žalovaný sa k odvolaniu písomne vyjadril podaním z 23.04.2014 a žiadal, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil. Poukázal na to, že žalobca v odvolaní neuviedol žiadne nové skutočnosti alebo námietky než tie, ktoré už uviedol v žalobe, a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal.

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.nsud.sk a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť.

Rozsudok bol verejne vyhlásený 18.03.2014 podľa § 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť

postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 OSP).

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 OSP (§ 247 ods. 1 OSP).

Predmetom súdneho prieskumu boli rozhodnutia žalovaného ktorými ako príslušný odvolací orgán, rozhodol o odvolaniach žalobcu proti dodatočným platobným výmerom správcu dane, ktorými vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie jún a august 2010 tak, že tieto potvrdil.

V odvolaní žalobca predovšetkým namietal, že rozsudok krajského súdu je nedostatočne odôvodnený, a preto sa odvolací súd prioritne zaoberal otázkou jeho prípadnej arbitrárnosti.

V zmysle ustálenej judikatúry najvyššieho súdu pre posúdenie arbitrárnosti odôvodnenia napadnutého rozsudku považoval odvolací súd za kľúčové zistenie, či spôsob, ktorým krajský súd odôvodnil svoje rozhodnutie, je ústavne a zákonne konformný. Inými slovami povedané, úlohou najvyššieho súdu bolo zistiť, či spôsob výkladu príslušných zákonných ustanovení, ktorými krajský súd zdôvodnil svoje rozhodnutie, vzhľadom na zistený skutkový stav, nie je svojvoľný (arbitrárny) alebo ústavne a zákonne neudržateľný pre zjavné pochybenia alebo omyly v posudzovaní obsahu aplikovanej právnej úpravy.

Ako vyplýva z konštantnej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „ústavný súd“) (mutatis mutandis II. ÚS 127/07, I. ÚS 110/02), o svojvôli pri výklade a aplikácii zákonného predpisu všeobecným súdom by bolo možné uvažovať len v prípade, ak by sa natoľko odchýlil od znenia príslušných ustanovení, že by zásadne poprel ich účel a význam. V predmetnej právnej veci aplikácia a výklad príslušných ustanovení zákona o správe daní, resp. zákona o DPH nie je popretím ich zmyslu. V tejto súvislosti najvyšší súd konštatuje, že napadnutý rozsudok krajského súdu je riadne odôvodnený, nie je arbitrárny a nesignalizuje možnosť porušenia čl. 46 ods. 1 ústavy. Úvaha krajského súdu, ktorá vychádza z konkrétnych faktov je logická, a preto aj legitímna a žiadne znaky arbitrárnosti nevykazuje.

Skutočnosť, že sa žalobca s názorom krajského súdu nestotožňuje, nemôže sama osebe viesť k záveru o porušení jeho základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy (napríklad II. ÚS 87/07-10). Ústavný súd vo svojich rozhodnutiach konštantne pripomína, a najvyšší súd sa s tým v plnej miere stotožňuje, že všeobecný súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované právo účastníka na spravodlivé súdne konanie (napr. IV. ÚS 115/03, II. ÚS 44/03, III. ÚS 209/04, I. ÚS 117/05, IV. ÚS 112/05).

Vychádzajúc z uvedeného podľa názoru odvolacieho súdu nedošlo k porušeniu práva žalobcu na prístup k súdu, napadnutý rozsudok krajského súdu bol dostatočne, riadne a zrozumiteľne odôvodnený a spĺňa všetky zákonné požiadavky.

Pokiaľ ide o vecnú stránku odvolacích námietok, odvolací súd poukazuje na to, že 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 a poplatkov resp. daňový poriadok preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov, resp. v súčasnosti daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Podľa § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH, daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

Podľa § 49 ods. 1 právo odpočítat daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto

tovare alebo služby vznikla daňová povinnosť.

Podľa ods. 2 písm. a/ 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/ 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 § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. 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 ods. 2 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.

Podľa 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 ods. 6 sa pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.

Podľa ods. 8 právom i povinnosťou daňových subjektov je úzko spolupracovať so správcom dane v daňovom konaní.

Podľa § 15 ods. 5 písm. e/ daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola, má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo klásť svedkom a znalcom otázky pri ústnom pojednávaní.

Podľa § 16 ods. 1 miestne príslušný správca dane môže požiadať o vykonanie jednotlivých úkonov správy daní iného vecne príslušného správcu dane, ak tento môže požadovaný úkon vykonať ľahšie, hospodárnejšie alebo rýchlejšie. Dožiadaný správca dane je povinný žiadosti vyhovieť alebo oznámiť dôvody, pre ktoré dožiadaniu nemôže vyhovieť.

Podľa § 29 ods. 2 správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa 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 ods. 8 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 správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Najvyšší súd vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Prešove potom, ako sa oboznámil s obsahom pripojeného administratívneho a súdneho spisu, s prihliadnutím na ustanovenie § 219 ods. 2 OSP a dospel k záveru, že nezistil dôvod, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré podľa názoru odvolacieho súdu vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

Žalobca v odvolaní opätovne poukazuje na rovnaké procesné pochybenia žalovaného, ktoré uvádzal už v žalobe, a s ktorými sa krajský súd vo svojom rozsudku riadne vysporiadal.

Neušlo pozornosti odvolacieho súdu, že žalobca ani v žalobe, ani v samotnom odvolaní, žiadnym spôsobom nespochybnil skutkové zistenia daňových orgánov, ktoré jednoznačne preukázali jeho

neschopnosť uniesť dôkazné bremeno a preukázať skutočné uskutočnenie zdaniteľných plnení tak, ako ich žalobca preukazoval faktúrami a inými dokladmi. Naopak, z výpovedí konateľov dodávateľských spoločností, ktoré mali žalobcom uvádzaný a deklarovaný tovar dodať a vystaviť spomínané faktúry jednoznačne vyplynulo, že zdaniteľné obchody sa fakticky nevykonali, a tieto skutočnosti boli preukázané aj účtovníctvom týchto spoločností.

Preto, ak krajský súd dospel k právnomu záveru totožnému so záverom správnych orgánov oboch stupňov a rozhodol, že preskúmaným 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.

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 nevyhovel 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 náhrade trov odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, nakoľko žalobca nebol v odvolacom konaní úspešný a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprináleží.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.