



ROZSUDOK
V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Baricovej a členiek senátu JUDr. Jarmily Urbančovej a JUDr. Eleny Krajčovičovej v právnej veci žalobkyne obchodnej spoločnosti **I., s. r. o.**, so sídlom v H., *zastúpenej JUDr. J. B., advokátom so sídlom v H.*, proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom v Banskej Bystrici, Nová ulica č. 13, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/3124-33437/2007/990813-r zo dňa 13. apríla 2007, na odvolanie žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Prešove, č. k. 3S/37/2007-74 zo dňa 19. februára 2010, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove, č. k. 3S/37/2007-74 zo dňa 19. februára 2010 **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 :

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobkyne, ktorou sa domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/3124-33437/2007/990813-r zo dňa

13. apríla 2007. Týmto rozhodnutím žalovaný zamietol odvolanie žalobkyne proti dodatočnému platobnému výmeru Daňového úradu Humenné č. 703/230/51063/06/Zido zo dňa 09. novembra 2006, ktorým správca dane vyrubil žalobkyni rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) za zdaňovacie obdobie január 2006 v sume 1.426.117,- Sk s odôvodnením, že žalobkyňa neoprávnene odpočítala daň z tovarov, ktorých dodanie deklaroval dodávateľ – obchodná spoločnosť J., s. r. o., pričom dodávateľ neuplatnil daň voči žalobkyni, resp. preverovaním zo strany správcu dane bolo zistené, že pri tomto tovare nevznikla tomuto dodávateľovi daňová povinnosť, t. j. plnenie nebolo uskutočnené.

Krajský súd v Prešove posudzujúc správnosť záverov daňových orgánov pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovení § 19 ods. 1, § 49 ods. 1 a § 51 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) a dospel k záveru, že v daňovom konaní nebolo preukázané, že došlo k uskutočneniu zdaniteľných obchodov od dodávateľa obchodnej spoločnosti J., s. r. o., keďže podľa dožiadaného Daňového úradu Bratislava IV, spoločnosť J., s. r. o. napriek výzve správcu dane za obdobie IV. štvrťrok 2005 a I. štvrťrok 2006 daňové priznanie nepodala. Rozhodnutím zo dňa 05.06.2006 bolo tejto spoločnosti určené posledné zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2006. Na adrese uvedenej ako sídlo spoločnosti (S. č. 52) nemala táto spoločnosť nikdy prenajaté žiadne priestory. Konateľ spoločnosti S. B., je na adrese, uvedenej v obchodnom registri neznámy, pričom do zápisnice o ústnom pojednávaní dňa 19.07.2006 uviedol, že jeho trvalé bydlisko je H., záhradkárska časť pri T., že odkúpenie obchodnej spoločnosti mu bolo ponúknuté keď bol v T. na pive, že v dôsledku zrušenia registrácie na DPH žiadne obchody neuzatvoril, nemá uzavretú žiadnu zmluvu a nevlastní žiaden majetok. Čestné vyhlásenie S. B. zo dňa 06.09.2006 (na č. listu 6 spisu) krajský súd vyhodnotil ako účelové aj bez ohľadu na ďalšie zistenia vo vzťahu k obchodnej spoločnosti Z., s. r. o., a preto krajský súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa sú vecne správne a žalobu preto zamietol.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250j ods. 1 OSP tak, že žalobkyni náhradu trov konania nepriznal pre jej neúspech v konaní.

Proti tomuto rozsudku podala v zákonnej lehote odvolanie žalobkyňa žiadajúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správcu dane a vec vráti na ďalšie konanie, pretože zistenie skutkového stavu je nedostačujúce na posúdenie veci. Žalobkyňa svoje odvolanie odôvodňovala tým, že v predmetnej veci v súčasnosti prebieha

vyšetrovanie, ktoré vedie Úrad boja proti organizovanej kriminalite Prezídia Policajného zboru, odbor Banská Bystrica – Stred, oddelenie vyšetrovania pod č. ČVS: PPZ-23/BOK-S-2007.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení zo dňa 05.05.2010 na odvolanie žalobkyne navrhol napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa potvrdiť. Uviedol, že námietky žalobkyne uvedené v odvolaní sú nedôvodné. Zistený skutkový stav považuje za dostatočný pre záver, že v tomto prípade žalobkyňa nepreukázala, že došlo k uskutočneniu zdaniteľných obchodov od dodávateľa J., s. r. o.. Uviedla tiež, že na zistený skutkový stav nemá vplyv ani prebiehajúce vyšetrovanie vedené Úradom boja proti organizovanej kriminalite Prezídia Policajného zboru Banská Bystrica, keďže posúdenie trestnej zodpovednosti nedá odpoveď na otázku, či žalobkyňa splnila zákonné podmienky pre vznik práva na odpočítanie dane, čo je v tomto konaní rozhodujúce.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 prvá veta OSP a § 212 ods. 1 OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.supcourt.gov.sk, www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobkyne nie je možné priznať úspech.

Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/3124-33437/2007/990813-r zo dňa 13. apríla 2007, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Humenné č. 703/230/51063/06/Zido zo dňa 09.11.2006, ktorým správca dane vyrubil žalobkyni rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2006 v sume 1.426.117,- Sk.

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 v zmysle zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“) zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správca dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.). 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. 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).

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 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 a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Podľa § 29 ods. 1 zákona o správe daní dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

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

Podľa § 29 ods. 4 zákona o správe daní, 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 o správe dani, 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.

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

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákon o DPH, platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ, s výnimkou podľa odsekov 3 a 6. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) mal z obsahu pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu za preukázané, že žalobkyňa v konaní nepredložila relevantný dôkaz o tom, že skutočne došlo k dodávke tovaru – plastových fliaš, deklarovaneho faktúrami č. 0012006 zo dňa 04.01.2006, č. 0022006 zo dňa 06.01.2006, č. 0032006 zo dňa 09.01.2006, č. 0042006 zo dňa 12.01.2006, č. 0052006 zo dňa 16.01.2006, č. 0062006 zo dňa 18.01.2006, č. 0072006 zo dňa 20.01.2006, č. 0082006 zo dňa 23.01.2006, č. 0092006 zo dňa 27.01.2006 a č. 0102006 zo dňa 30.01.2006 od dodávateľa – obchodnej spoločnosti J., s. r. o., so sídlom v B., S. G. , čím nebola splnená podmienka pre odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH. Ďalej z obsahu pripojeného administratívneho spisu mal najvyšší súd za preukázané, že spoločnosť J., s. r. o. je registrovaná ako štvrt'ročný platca DPH. Uvedená obchodná spoločnosť však napriek výzve správcu dane za zdaňovacie obdobie

IV. štvrťrok 2005 a I. štvrťrok 2006 daňové priznanie nepodala. Správca dane Daňový úrad Bratislava IV preto rozhodnutím č. 630/320/62331/06/Hanz zo dňa 05.06.2006 určil tejto obchodnej spoločnosti posledné zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2006. Ďalej mal najvyšší súd za preukázané, že táto obchodná spoločnosť na adrese uvedenej ako sídlo spoločnosti nemá a ani v minulosti nemala prenajaté žiadne priestory. Konateľ tejto spoločnosti S. B. na pojednávaní dňa 19.07.2007 uviedol, že jeho bydlisko je H., záhradkárska oblasť pri T., že odkúpenie spoločnosti mu bolo ponúknuté v T. na pive a meno predávajúceho si nepamätá. Ďalej tento svedok uviedol, že mienil nakupovať PET fľaše od dodávateľa z Maďarska, avšak z dôvodu zrušenia registrácie na DPH žiadne obchody neuzatvoril. Poprel podpísanie akejkoľvek zmluvy ako aj predmetných faktúr. Konateľ žalobkyne sa k zisteným skutočnostiam vyjadriť nevedel, preto bol zo strany správcu dane opakovane vyzvaný, aby preukázal pravdivosť a vierohodnosť svojich tvrdení. Na výzvu správcu dane konateľ žalobkyne však nereagoval.

Uskutočnenie zdaniteľného plnenia je základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane. V prípade, ak zdaniteľné plnenie podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry, ako aj preukazovanie zaplatenia týchto súm, nie sú predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH.

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.

Najvyšší súd sa preto stotožnil s názorom krajského súdu ako aj žalovaného, že žalobkyňa v konaní nepreukázala, že vecné plnenia fakturované vyššie označenými faktúrami boli vykonané spoločnosťou J., s. r. o. ako dodávateľom. Žalobkyňa v konaní okrem vyššie označených faktúr a kúpnej zmluvy č. 20-12-2005 zo dňa 20. decembra 2005 nepredložila žiadne iné dôkazy o tvrdených skutočnostiach. Konateľ dodávateľa S. B. poprel

podpísanie označenej kúpnej zmluvy ako aj predmetných faktúr a tiež poprel uskutočnenie akejkoľvek dodávky PET fliaš. Napokon konateľ žalobkyne I. L. sa ku skutočnostiam zisteným správcom dane vôbec nevyjadril a na podporu svojich tvrdení o uskutočnení predmetného obchodu nepredložil žiadne dôkazy. Žalobkyňa tak v konaní neuniesla dôkazné bremeno v zmysle § 29 ods. 8 zákona o správe daní.

Pokiaľ žalobkyňa v odvolaní namietala nedostatočne zistený skutkový stav odkazujúc na prebiehajúce vyšetrovanie vedené Úradom boja proti organizovanej kriminalite Prezídia Policajného zboru v Banskej Bystrici, najvyšší súd k tejto námietke dáva žalobkyni do pozornosti, že v konaniach o žalobách (§ 247 a nasl. OSP) súd zásadne skúma predovšetkým dôvodnosť žaloby, pričom pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 veta prvá OSP). Preto v správnom súdnictve súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 veta druhá OSP). Za nevyhnutné dôkazy treba považovať tie, ktorých vykonanie slúži účelu správneho súdnictva, ktorý je stanovený v § 244. Je tomu tak preto, že úlohou súdu v správnom súdnictve nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového stavu, ale len preskúmať „zákonnosť“ ich rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy. Správny súd „nie je súdom skutkovým“, ale je súdom, ktorý (s výnimkou vecí v tzv. plnej jurisdikcii - § 250i ods. 2 OSP) posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy. Z uvedeného dôvodu je pre dané konanie právne irelevantná prípadná trestná zodpovednosť konateľa žalobkyne v danej veci.

Najvyšší súd v konaní žalovaného správneho orgánu teda nezistil ani takú vadu, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého správneho rozhodnutia (§ 250j ods. 3 OSP), v dôsledku čoho nemožno konštatovať, že napadnuté rozhodnutie správneho orgánu alebo jeho postup nie je v súlade so zákonom. Nepochybil preto krajský súd, ak žalobu zamietol.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobkyne uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci, a preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Prešove ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 OSP

potvrdil stotožniac sa v zásade aj s dôvodmi jeho rozhodnutia (§ 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), nakoľko pri nedostatku žalobných dôvodov pre zrušenie napadnutého rozhodnutia nezistil ani okolnosti, ku ktorým by musel prihliadať z úradnej povinnosti.

O náhrade trov odvolacieho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1OSP, nakoľko žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha.

P o u ě n i e : Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné.

V Bratislave dňa 28. septembra 2010

JUDr. Jana Baricová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Slezáková