



**ROZSUDOK**  
**V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY**

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Baricovej a členov senátu JUDr. Idy Hanzelovej a JUDr. Jaroslavy Fúrovej v právnej veci žalobkyne obchodnej spoločnosti **A. s.r.o.** so sídlom S. 50/20, N. D., IČO: X., zastúpenej **M.**, *advokátkou so sídlom M. 1200/12, N. D.*, proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky, N. 13, Banská Bystrica**, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. k. I/226/2163-26278/2008/990618-r zo dňa 12. marca 2008 na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne zo dňa 7. októbra 2008 č. k.13S/32/2008-48, takto

**r o z h o d o l :**

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne zo dňa 7. októbra 2008 č. k.13S/32/2008-48 **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznáva.

**O d ô v o d n e n i e**

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobkyne, ktorou sa domáhala preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. k. I/226/2163-26278/2008/990618-r zo dňa 12. marca 2008, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Dubnica nad

Váhom č. 668/230/54523/07/Boč zo dňa 14. decembra 2007 - dodatočný platobný výmer na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie IV. štvrt'rok 2005 vo výške 142.810.- Sk, ako aj zrušenia tohto dodatočného platobného výmeru a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie. Daňový úrad Dubnica nad Váhom rozhodol v danej veci po tom, čo jeho predchádzajúce rozhodnutie – dodatočný platobný výmer číslo: 668/230/55442/06/Boč zo dňa 14. novembra 2006, ktorým bol v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov žalobkyni vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrt'rok 2005 vo výške 146.026,- Sk bolo rozhodnutím Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky Banská Bystrica zo dňa 14. februára 2007 zrušené a vec mu bola vrátená na ďalšie konanie za účelom doplnenia dokazovania.

Krajský súd svoje rozhodnutie odôvodnil tým, že po preskúmaní napadnutého rozhodnutia ako aj konania, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe (§ 244 ods. 1 a § 247 a nasl. OSP; osobitne s poukazom na § 249 ods. 2 a § 250i ods. 1 OSP) dospel k záveru, že žalovaný posúdil vec po právnej stránke súladne so zákonom (§ 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) a § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“), keď dospel k záveru, že žalobkyňa neuniesla dôkazné bremeno, ktoré v daňovom konaní spočívalo na nej, nakoľko pri daňovom konaní sa uplatňuje zásada prejednávacia a nie zásada vyhľadávacia. Žalobkyňa ani podľa názoru krajského súdu nepreukázala, že dodanie a opracovanie materiálu vykonala pre ňu spoločnosť D., s.r.o., a to buď sama alebo prostredníctvom subdodávateľov, ani nepreukázala, že daňové doklady o zdaniteľných plneniach, ktoré vystavila spoločnosť D., s.r.o., na základe ktorých uplatnila nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty, boli reálne vykonané týmto dodávateľom, a to či už priamo alebo prostredníctvom subdodávky. Krajský súd zhodne so žalovaným ustálil, že doklady vystavené spoločnosťou D., s.r.o. by boli použiteľné pre účely priznania nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty len vtedy, ak by bolo nepochybné, že v nich uvedené údaje verne odrážajú skutočnosť, teda sú hodnoverné, teda, že ich vystavil ten, kto ich vystaviť mal a za plnenia, ktoré aj reálne uskutočnil. Nestačí, aby bola splnená zákonná povinnosť formálne tým, že je zachytená na daňovom doklade, ale zákon vyžaduje, aby dodanie tovaru – služieb bolo skutočne aj vykonané a všetky údaje boli pravdivo uvedené. Súd zdôraznil, že daňovník musí vystupovať pri realizácii svojich obchodov a pri svojom

podnikaní s odbornou starostlivosťou tak, aby prípadná daňová kontrola nespôsobila daňovníkovi problémy s preukazovaním hodnovernosti daňových dokladov o rozsahu vykonaných prác, resp. vývozu tovaru do iného členského štátu únie. Ak tak daňovník nepostupoval, bol potom povinný znášať prípadné riziko z nedostatku hodnovernosti daňových dokladov.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobkyni náhradu trov konania nepriznal, nakoľko nemala v konaní úspech.

Proti tomuto rozsudku podala žalobkyňa v zákonnej lehote odvolanie nesúhlasiac so zamietnutím žaloby, majúc za to, že žaloba bola podaná dôvodne a rozhodnutie žalovaného ako aj Daňového úradu Dubnica nad Váhom bolo vydané v rozpore so zákonom, z dôvodu čoho bola ukrátená na svojich právach. Uviedla, že sa nemôže stotožniť s rozhodnutím krajského súdu, ktorý dospel v predmetnej veci k záveru, že žalovaný ako aj správca dane postupovali pri vydaní napadnutých rozhodnutí v súlade a v medziach zákonov, na základe ktorých rozhodovali.

S poukazom na § 51 ods. 1 písm. a/ a ods. 2 zákona o DPH poukázala na skutočnosť, že v predmetnej veci bola daň voči žalobcovi uplatnená iným platiteľom v tuzemsku, zo služieb, ktoré boli dodané žalobkyni a na základe riadne vystavenej faktúry platiteľom dane žalobkyňa uhradila vyfakturovanú sumu, ktoré skutočnosti boli jednoznačne preukázané v daňovom konaní. Žalobkyňa zastáva názor, že daňový doklad predovšetkým a v prvom rade deklaruje, že došlo k zdaniteľnému plneniu medzi dvoma platiteľmi dane z pridanej hodnoty. Ďalej poukazuje na výpoveď svedka B. J., konateľa spoločnosti D., s.r.o., ktorý na ústnom pojednávaní, ktoré sa konalo dňa 20.7.2006, jednoznačne potvrdil, že zabezpečuje pre žalobkyňu mechanické opracovanie, pričom krajský súd vo svojom rozhodnutí na uvedenú výpoveď neprihliadol. Žalobkyňa nemala dôvod pochybovať o tom, či fakturované dodanie služieb spoločnosťou D., s.r.o. táto spoločnosť vykonala, pričom nie je v možnostiach a schopnostiach žalobkyne overovať, či uvedená spoločnosť disponuje zamestnancami, skladovými priestormi, či dodané služby vykonáva sama alebo zabezpečí ich vykonanie subdodávateľsky. Po dodaní služby a jej fakturácii žalobkyňa nemala dôvod pochybovať o jej oprávnenosti. Zároveň skutočnosť, že spoločnosť D., s.r.o. nedodala fakturované služby, nepreukazuje ani rozsiahle dokazovanie výsluchom svedkov, z ktorých výpovedí má žalobkyňa zato, že žalovaný nemohol ustáliť, že služby v skutočnosti nedodal žalobkyni

platiteľ uvedený na faktúrach. Ide o všeobecné vyjadrenia svedkov, chýbajú konkrétne skutočnosti obchodnej spolupráce so žalobkyňou, a takto neúplne zistený dôkaz nemôže byť podkladom pre vydanie rozhodnutia.

Na základe vyššie uvedených skutočností žiadala, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného č. I/226/2163-26278/2008/990618-r zo dňa 12. marca 2008 ako aj dodatočný platobný výmer Daňového úradu Dubnica nad Váhom č. 668/230/54523/07/Boč zo dňa 14. decembra 2007 a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie a zároveň zaviazne žalovaného k náhrade trov konania vo výške 4.000,- Sk a trov právneho zastúpenia vo výške 21.994,- Sk na účet právnej zástupkyne Mgr. E. G..

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení na odvolanie navrhol napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne potvrdiť. Poukázal na to, že žalobca v odvolaní uvádza v podstate tie isté námietky, ktoré boli predmetom súdneho pojednávania na Krajskom súde v Trenčíne. Nadalej sa pridržiaval svojho stanoviska podaného ku žalobe a trval na skutočnostiach v tomto stanovisku uvedených.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR [www.supcourt.gov.sk](http://www.supcourt.gov.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.

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).

Predmetom súdneho preskúmania v danej veci je rozhodnutie daňových orgánov o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty.

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti. Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. 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. Aby daňové orgány mohli uvedenú zásadu realizovať, sú vybavené rozsiahlymi zákonnými právomocami, vychádzajúcimi zo zásady voľného hodnotenia dôkazov, zakotvenej v § 2 ods. 3 citovaného zákona.

Zo zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov vyplýva, že dokazovanie vedie správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom 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 (§ 29 ods. 1 ods. 8 cit. zákona).

Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.). Objasnenie všetkých otázok, okolností, či vyvrátenie pochybností nemožno totiž podsunúť iba pod dôkaznú povinnosť daňového subjektu (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.) Na tento účel má správca dane využiť prostriedky (len exemplikatívne uvedené v ustanovení § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb.), ktorými možno objasniť okolnosti rozhodujúce (nielen cieľovo pre správne určenie daňovej povinnosti), pre posúdenie toho ktorého výdavku, lebo tieto vo svojom súhrne aj jednotlivu podmieňujú správnosť určenia dane. Voľba druhu dôkazného prostriedku závisí od otázky, ktorú treba objasniť.

Podľa § 30 ods. 3 druhá veta zákona č. 511/1992 Zb. v odôvodnení rozhodnutia sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, na základe ktorých sa rozhodovalo.

Na daňové konanie sa neviaže tzv. zásada koncentrácie konania. To znamená, že odvolací orgán v odôvodnení rozhodnutia o odvolaní musí sa vyporiadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní (§ 48 ods. 6 druhá veta cit. zákona).

Podľa § 2 ods. 6 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.

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

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

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

Podľa § 51 ods. 2 veta prvá zákona o DPH platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/, c/ alebo písm. d/ najskôr v zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, a najneskôr v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, ak do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom uplatňuje právo na odpočítanie dane, má doklad podľa odseku 1 písm. a/, c/ alebo písm. d/.

Zákon o DPH v ustanovení § 49 ods. 2 viaže nárok platiteľa na odpočet dane pri prijatých plneniach, ak boli prijaté na účely uskutočnenia zdaniteľných plnení. Tento nárok ďalej časovo a vecne podmieňuje splnením všetkých podmienok zakotvených v odseku 2. Daňový doklad spôsobilý k odpočtu musí obsahovať predpísané náležitosti a musí ho vydať platiteľ, a to konkrétna fyzická alebo právnická osoba, ktorá spĺňa atribúty platiteľa dane z pridanej hodnoty.

Vznik nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty podľa ustanovenia § 49 zákona o DPH spočíva v tom, že platiteľ má nárok na odpočet dane iba pri tých zdaniteľných plneniach, ktoré sú určené na uskutočňovanie zdaniteľných plnení platiteľa. Daňový

doklad deklaruje, že došlo k zdaniteľnému plneniu medzi dvoma platiteľmi dane z pridanej hodnoty, pričom jednému vzniká daňová povinnosť a druhému nárok na odpočet dane. Daňový doklad odzrkadľuje všetky skutočnosti súvisiace s týmto zdaniteľným plnením, a preto nemožno ho iba stotožňovať s faktúrou alebo s tzv. pro forma faktúrou.

Vychádzajúc z citovaných zákonných ustanovení a zásad ako aj z obsahu administratívneho i súdneho spisu možno sa stotožniť s právnym názorom daňových orgánov i krajského súdu uvedeným v odôvodnení napadnutého rozhodnutia žalovaného aj v odôvodnení napadnutého rozsudku, že zo strany žalobkyne nedošlo k preukázaniu splnenia podmienky odpočtu dane podľa ustanovenia § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH.

Vzhľadom na uvedené odvolací súd dospel k záveru, že v preskúmvanej veci daňové orgány skutkový stav veci zistili v dostatočnom rozsahu a zo svojich zistení vyvodili správny právny záver, a preto krajský súd nepochybil, ak žalobu žalobkyne zamietol.

Žalobkyňa v odvolaní neuviedla žiadne právne relevantné skutočnosti, ktoré by spochybňovali vecnú správnosť rozhodnutia krajského súdu a s ktorými by sa krajský súd nebol podrobne vypořiadal v odôvodnení svojho rozhodnutia, na ktoré odvolací zároveň v súlade s § 219 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP poukazuje.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací takto potom dospel k záveru, že námietky žalobkyne vznesené v odvolaní nie sú opodstatnené, a preto podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 OSP napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods.1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP, nakoľko žalobkyňa v odvolacom konaní úspech nemala a žalovanému trovy odvolacieho konania nevznikli.

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

**V Bratislave 26. januára 2010**

**JUDr. Jana Baricová, v.r.**  
**predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia: Anna Koláriková