

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžf/59/2014
Identifikačné číslo spisu:	1013200590
Dátum vydania rozhodnutia:	25.05.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Ivan Rumanu
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:1013200590.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Soni Langovej v právnej veci žalobcu: REWUTER s.r.o., Záhradnícka 72, Bratislava, IČO: 45 922 250, zastúpeného advokátom JUDr. Martinom Abrahámom, so sídlom Koceľova 25, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/24295/2013/5060-r zo dňa 16.01.2013, v konaní o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/79/13-42 zo dňa 29.01.2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/79/13-42 zo dňa 29.01.2014 p o t v r d z u j e.

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

Odôvodnenie

I.

Krajský súd v Bratislave napadnutým rozsudkom č. k. 2S/79/13-42 zo dňa 29.01.2014 zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/24295/2013/5060-r zo dňa 16.01.2013, ako i správcu dane - Daňového úradu Bratislava č. 9102405/5/2593867/2012/MajD zo dňa 18.09.2012, ktorým mu podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na ust. § 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len daňový poriadok) správca dane nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie II. štvrtrok 2011 v sume 55 719,95 eur a určil mu dodatočným platobným výmerom číslo 9102405/5/2593867/2012/MajD zo dňa 18.09.2012 vlastnú daňovú povinnosť v sume 50 839,65 eur.

Krajský súd vychádzal zo zistení vyplývajúcich z administratívneho spisu predloženého žalovaným.

Zistil, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane za zdaňovacie obdobie 2. štvrťrok 2011, o výsledku ktorej vyhotovil protokol zo dňa 20.08.2012. Správca dane nepriznal na základe zistení žalobcovi nárok na odpočítanie dane z faktúr číslo 09/2011, 013/2011, 015/2011, 018/2011 a 035/2011 vystavených spoločnosťou Extrém Slovakia s.r.o. za obdobie 2. štvrťrok 2011 v celkovej sume 24 019,46 eur, z faktúr číslo FV/2011/24, FV/2011/25 a FV/2011/31 vystavených spoločnosťou ALUET s.r.o. za obdobie 2. štvrťrok 2011 v celkovej sume 80 423,54 eur a z faktúry číslo 1082011 zo dňa 20.04.2011 od spoločnosti ZAXTER s.r.o. v sume 2 116,60 eur.

Podľa názoru prvostupňového súdu, správne orgány sa vecou dôkladne zaoberali, správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie, a preto nie je možné tvrdiť, že vedenie daňového konania a spôsob vykonávania dokazovania boli v rozpore so zásadou spravodlivého procesu. Žalobca nevedel vierohodným spôsobom preukázať uplatnené nároky na odpočítanie DPH z uvedených faktúr, pričom správca dane za účelom čo najúplnejšieho zistenia a objasnenia skutočností uvádzaných na faktúrach vykonal šetrenia v dodávateľských spoločnostiach. Preverovaním nebolo preukázané, že skutočne došlo k zdaniteľným obchodom. Nebolo preukázané, že faktúry a údaje na nich odrážajú reálnu skutočnosť, pretože žalobca nepredložil žiadne dôkazné prostriedky, ktoré by preukazovali, že deklarované zdaniteľné obchody boli uskutočnené. Správca dane hodnotil právne úkony podľa skutočného obsahu, pričom dospel k záveru, že skutočným obsahom v daných obchodných prípadoch bolo profitovať na odpočítaní DPH za zdaniteľné obchody, ktoré boli žalobcom deklarované ako nákupy od dodávateľov pri ktorých sa realnosť dodania nepotvrdila.

Vo vzťahu k námietke žalobcu, že došlo k dvojitému zdaneniu a teda dvojitému zisku pre štátny rozpočet, súd poukázal na znenie § 69 ods. 5 zákona o DPH. Uviedol, že predloženie faktúry, na ktorej je uvedená DPH, nezakladá automaticky právo na odpočítanie dane, ktorá je vyčíslená na faktúre, právo odpočítať daň vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť. Žalobca nesplnil svoju povinnosť preukázať deklarované zdaniteľné obchody. Poukázal na výpoveď konateľa žalobcu zo dňa 21.11.2011, podľa ktorej žalobca nemá žiadneho splnomocneného zástupcu, nemá prevádzkové ani skladové priestory, nemá žiadnych zamestnancov, nevykonáva žiadne obchodné aktivity, za spoločnosť nevystavil a nepodpísal žiadne zmluvy, objednávky, faktúry ani iné doklady. Spoločnosť žalobcu je novozaložená a konateľ žiadne faktúry v období 2. štvrťrok 2011 nevystavil, podpis na faktúrach nie je jeho a nepozná konateľov spoločnosti VAZEM s.r.o. ani I.B.A. 2 Agro s.r.o. Konateľ spoločnosti následne správcovi dane doručil dňa 06.12.2011 čestné vyhlásenie, v ktorom vyhlásil, že všetky doklady za spoločnosť podpísal a v zápisnici zo dňa 21.11.2011 uvedené údaje nezodpovedajú pravde. Pri vypovedaní pred policajnými orgánmi bol v strese.

Prvostupňový súd ďalej poukázal na vykonané zisťovania správcu dane, v rámci ktorých nebolo preukázané reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov. Uviedol, že daňový subjekt mal dostatočný časový priestor na to, aby vyvrátil zistenia správcu dane a zabezpečil si relevantné dôkazy, čo však neurobil. Skutočnosť, že v prípade kúpy bytu nebolo zistené porušenie zákona o DPH, nie je dôkazom o nesprávnom úsudku žalovaného, či správcu dane v ostatných obchodných prípadoch. Žalobca nesplnil svoje povinnosti podľa § 29 ods. 8 Zb. zákona číslo 511/1992 Zb., hoci bol na ich preukázanie viackrát vyzvaný.

Krajský súd v Bratislave z uvedených dôvodov žalobu podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol a o trovách konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p.

II.

Voči rozsudku Krajského súdu v Bratislave podal žalobca odvolanie, v ktorom poukázal na okolnosť, že súd vo svojom rozhodnutí odobril výrok žalovaného, že účastník konania nepodnikal, zároveň však vyvíjal podnikateľskú ekonomickú činnosť na účel kúpy nehnuteľností, čo potvrdil.

Za najzásadnejšiu otázku považuje okolnosť, či žalobca vykonával podnikateľskú činnosť alebo nie.

Navrhol, aby odvolací súd predvolal bývalého zamestnanca správcu dane za účelom výpovede ohľadom okolností vydania rozhodnutia.

Tvrdil, že žalobca v daňovom konaní bol zastúpený výhradne len na účely daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie 2. kvartál 2011 a november 2011. Vo vyrubovacom ani v odvolacom konaní nebol žalobca riadne zastúpený, čo spôsobilo porušenie základných procesných práv žalobcu v daňovom konaní. Z tohto dôvodu neboli rozhodnutia žalovaného ani správcu dane účinne doručené žalobcovi. Uvedeným spôsobom došlo k porušeniu § 3 ods. 1 v spojení s § 9 ods. 2 a 3 daňového poriadku.

Na základe týchto dôvodov žiadal zmeniť rozsudok Krajského súdu v Bratislave číslo 2S/79/2013-42 zo dňa 29.01.2014 tak, že žalobe vyhovie a zruší rozhodnutie žalovaného číslo 1100302/1/24295/2013/5060-r zo dňa 16.01.2013, ako aj rozhodnutie Daňového úradu Bratislava číslo 9102405/5/2593867/2012/MajD zo dňa 18.09.2012 a žalobcovi prizná náhradu trov konania.

III.

Žalovaný vo svojom vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že Krajský súd v Bratislave správne hodnotil právnu stránku veci a dôkladne sa ňou zaoberal.

Popísal priebeh konania, ako i vykonané zistenia vyplývajúce z obsahu rozsudku a uviedol, že odvolacia námietka žalobcu je novou námietkou, ktorá nebola súčasťou odvolania a ani podanej žaloby. Uvedená námietka je nepravdivá a zavádzajúca, pretože splnomocnenie udelené žalobcom jeho právnomu zástupcovi zo dňa 07.03.2012 sa týkalo zastupovania žalobcu pred Daňovým úradom Bratislava v konaní na zistenie oprávnenosti nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty podľa § 15 zákona číslo 511/1992 Z.z., ktoré je vedené proti splnomocniteľovi za zdaňovacie obdobie 2. štvrťrok 2011 a to najmä, avšak nie výlučne, cit. " na zastupovanie na pojednávaniach, podávanie návrhov, výziev, námietok, uzatváranie dohôd, zmierov, uplatňovanie nárokov, vzdávanie sa nárokov, doručovanie všetkých písomností, nahliadanie do spisov, podávanie opravných prostriedkov, vzdávania sa práva odvolania voči rozhodnutiam súdu vo veci samej, ako aj voči iným procesným rozhodnutiam, či opravným prostriedkom. Uvedené plnomocenstvo sa udeľuje aj na také konanie, na ktoré sa inak vyžaduje osobitné plnomocenstvo“.

Správca dane aj žalovaný konali v duchu uvedeného splnomocnenia, splnomocnený zástupca komunikoval so správcou dane, podal odvolanie proti prvostupňovému rozhodnutiu. Žalobca v predložennom odvolaní neuviedol žiadne konkrétne skutočnosti, ktoré by preukazovali závažné porušenia zo strany daňových orgánov, nepredložil žiaden relevantný dôkaz, ktorý by ho oprávňoval k nároku na odpočítanie dane za kontrolované zdaňovacie obdobie. Odvolanie, ako aj pred tým podaná žaloba obsahuje všeobecné konštatovania o porušovaní zo strany žalovaného a nesie sa v duchu osočovania a napádania pracovníkov daňových úradov, ako aj súdu. Jeho konštatovania možno hodnotiť len ako tvrdenia použité v dôsledku nedostatku dôkazov a argumentov, ktoré by preukazovali opodstatnenosť nároku na odpočítanie dane.

Žalovaný navrhol napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave potvrdiť.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“ alebo „odvolací súd“) ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 10 ods. 2 O.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo (podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 211 a nasl. O.s.p.) v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu a dospel k záveru, že tomuto odvolaniu nemožno priznať úspech.

Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa ustanovenia § 250ja ods. 2 vety prvej O.s.p. s

tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk.

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 O.s.p.).

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 O.s.p. (§ 247 ods. 1 O.s.p.).

Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 prvá veta O.s.p.). Preto v správnom súdnictve súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia, t.j. jeho rozsah je obmedzený účelom správneho súdnictva (§ 250i ods. 1 veta druhá O.s.p.). Je to tak preto, že úlohou súdu v správnom súdnictve (prvostupňového ani odvolacieho) nie je nahrádzať činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového stavu dopĺňaním rozsiahleho dokazovania, ale preskúmať zákonnosť ich rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy, t.j. preskúmať aj postup, ktorý predchádzal vydaniu týchto rozhodnutí s prihliadnutím na závažnosť zisteného skutkového stavu, ktorý tu bol v čase ich vydania.

Nie je preto úlohou najvyššieho súdu v konaní o preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu v správnom súdnictve prehodnocovať správnosť záverov krajského súdu na základe nesúhlasu odvolateľa s takýmito závermi. Účelom konania v správnom súdnictve je poskytnutie súdnej ochrany pred tvrdeným nezákonným rozhodnutím.

Ak také rozhodnutie na základe zistení krajského súdu bolo vydané v konaní, ktoré netrpí vadou spôsobilou ovplyvniť jeho zákonnosť a krajský súd svoje zistenie presvedčivo a s poukazom na procesné ustanovenia náležite odôvodní, niet dôvodu, aby odvolací súd napadnuté rozhodnutie prvostupňového súdu zrušil.

Podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona. Podľa § 219 ods. 1, 2 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.

Odvolací súd v rozsahu odvolacích dôvodov preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi odvolania proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Bratislave, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku. Preto sa s ním najvyšší súd stotožňuje v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne, a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty v prejednávanej

veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, na zdôraznenie správnosti napadnutého rozsudku k námietkam žalobcu uvedeným v odvolaní uvádza nasledovné.

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. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení účinnom v čase daňového konania - zákon o správe daní, obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. 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 o správe daní). 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 o správe daní).

Spôsob dokazovania v daňovom konaní upravuje ust. § 29 zákona o správe daní, podľa ktorého daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania, vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

Podľa ods. 2 cit. ustanovenia, správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti. Ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim (§ 29 ods. 4).

Podľa ust. § 19 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty,

(1) Daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

(2) Daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

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 voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstarat' dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane.

Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže“ § 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z.), ktoré právo je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je ustáľovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora Európskej únie. Dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie. Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

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 (§ 24 daňového poriadku 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“.

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.

Odvolací súd zdôrazňuje, že 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.

Z podkladov súdneho spisu, ktorého súčasťou bola aj administratívny spis žalovaného, vrátane prvostupňového správneho orgánu vyplýva, že žalobca počas daňovej kontroly nepredložil doklady, nenavrhol vykonať dôkazy, ktorými by preukázal reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia.

Žalobca na základe skutkových zistení dostatočným spôsobom nepreukázal skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a výúčtovaní a na preukázanie ktorých bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňového konania. Je nespornou skutočnosťou, že žalobca nepreukázal vierohodnosť a správnosť povinných evidencií a záznamov ním vedených a svojím konaním (nevysvetlil požadované skutočnosti) neumožnil preveriť všetky skutočnosti týkajúce sa predmetných zdaniteľných obchodov.

Za stavu, že žalobca nepreukázal skutočnú realizáciu zdaniteľných obchodov - tak, ako je uvedené vo faktúrach na faktúre faktúr číslo 09/2011, 013/2011, 015/2011, 018/2011 a 035/2011 vystavených spoločnosťou Extrém Slovakia s.r.o. za obdobie 2. štvrťrok 2011 v celkovej sume 24 019,46 eur, z faktúr číslo FV/2011/24, FV/2011/25 a FV/2011/31 vystavených spoločnosťou ALUET s.r.o. za obdobie 2. štvrťrok 2011 v celkovej sume 80 423,54 eur a z faktúry číslo 1082011 zo dňa 20.04.2011 od spoločnosti ZAXTER s.r.o. v sume 2116,60 eur č. 0282011 zo dňa 02.11.2011 a doklady, ktoré predložil nemali takú výpovednú hodnotu, aby ich bolo možné použiť ako jednoznačný dôkaz o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných plnení - nepreukázal splnenie podmienok vyplývajúcich z ust. § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z.z.

Správca dane vykonal v predmetnej veci v priebehu daňovej kontroly rozsiahle dokazovanie obsiahnuté v

protokole č. 910240/5/2257960/2012/MajD zo dňa 20.08.2012, zamerané na preukázanie reálnosti fakturovaných dodávok. Zo strany žalobcu neboli v daňovom konaní prezentované také dôkazy, ktoré by boli schopné vyvrátiť právne správne a logické závery správcu dane a prvostupňového súdu o fiktívnosti fakturovaných dodávok a z toho vyplývajúcom závere o tom, že nevznikla daňová povinnosť v zmysle § 19 zákona o DPH.

Senát najvyššieho súdu prisvedčil žalovanému v tom, že žalobca vo vzťahu k vyššie uvedeným faktúram, jednoznačne neunesol dôkazné bremeno a nevyvrátil tak dôvodné pochybnosti správcu dane o reálnosti deklarovaného zdaniteľného plnenia.

Správa daní s prihliadnutím na jej účel vo vzťahu k fiškálnym záujmom štátu je príslušnými hmotnoprávnymi a procesnými predpismi verejného práva upravená tak, že daňový subjekt má okrem iného povinnosť sám si daňovú povinnosť vypočítať, priznať ju a zároveň hodnoverne preukázať prostredníctvom riadne vedeného účtovníctva a iných listinných dôkazov, pričom v rámci daňového konania nesie dôkazné bremeno. Uvedené platí v plnom rozsahu aj na uplatnenie nadmerného odpočtu DPH. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcu dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcim dokazovanie a jeho úloha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane aplikujúci zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní, s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať na čo najúplnejšie zistenie potrebných skutočností, vykonal rozsiahle dokazovanie. Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH.

Možno sa stotožniť s právnym názorom krajského súdu, že žaloba nebola dôvodná, pretože žalovaný sa v rámci žalobou napadnutého odvolacieho správneho konania riadne vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu a svoje rozhodnutie odôvodnil logickým zhodnotením skutkového stavu vo vzťahu k vykonanému dokazovaniu a postupu prvostupňového správneho orgánu s prihliadnutím na relevantné hmotnoprávne a procesné ustanovenia daňových predpisov.

Odvolací súd zistil, že odvolanie žalobcu neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

Pokiaľ žalobca v odvolaní voči rozsudku krajského súdu namietal absenciu relevantného splnomocnenia na zastupovanie žalobcu v daňovom konaní, (mimo výkonu daňovej kontroly), odvolací súd z dokladu založeného v administratívnom spise zo dňa 07.03.2012 zistil, že konateľ žalobcu splnomocnil advokáta JUDr. Martina Abraháma, aby ho zastupoval pred Daňovým úradom Bratislava 5 v konaní na zistenie oprávnenosti nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty podľa § 15 zákona o správe daní, ktoré je vedené proti splnomocniteľovi za zdaňovacie obdobie 2. štvrtrok 2011, a to najmä avšak nie výlučne, cit. " na zastupovanie na pojednávaníach, podávanie návrhov, výziev, námietok, uzatváranie dohôd, zmierov, uplatňovanie nárokov, vzdávanie sa nárokov, doručovanie všetkých písomností, nahliadanie do spisov, podávanie opravných prostriedkov, vzdávania sa práva odvolania voči rozhodnutiam súdu vo veci samej, ako aj voči iným procesným rozhodnutiam, či opravným prostriedkom. Uvedené plnomocenstvo sa udeľuje aj na také konanie, na ktoré sa inak vyžaduje osobitné plnomocenstvo".

Podľa ust. § 9 ods. 3 zákona o správe daní, daňový subjekt, jeho zákonný zástupca alebo jeho opatrovník sa môže dať zastupovať zástupcom, ktorého si zvolí a ktorý koná v rozsahu plnomocenstva udeleného písomne s úradne overeným podpisom alebo ústne do zápisnice u správcu dane. Ak nie je

rozsah plnomocenstva presne vymedzený, považuje sa toto plnomocenstvo za všeobecné. V tej istej veci môže mať len jedného zástupcu. Zástupca koná osobne, ak z obsahu plnomocenstva nevyplýva, že za zástupcu môže konať aj iná osoba; na takéto konanie udelí zástupca inej osobe plnomocenstvo s úradne osvedčeným podpisom. Konanie inej osoby v rozsahu udeleného plnomocenstva sa považuje za konanie zástupcu.

Z predmetného splnomocnenia vyplýva, že okrem konania na zistenie oprávnenosti nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty podľa § 15 zákona o správe daní za zdaňovacie obdobie 2. štvrťrok 2011, splnomocnil konateľ žalobcu JUDr. Martina Abraháma aj na zastupovanie na pojednávaniach, realizáciu procesných úkonov, doručovanie všetkých písomností, podávanie opravných prostriedkov aj v súdnych konaniach. Uvedené plnomocenstvo bolo udelené aj na také konanie, na ktoré sa inak vyžaduje osobitné plnomocenstvo.

Z výpočtu procesných úkonov na, ktoré bol právny zástupca žalobcu pri jeho zastupovaní uvedeným splnomocnením oprávnený vyplýva, že sa jedná o všeobecné plnomocenstvo a nevyplýva z neho žiadne obmedzenie vo vzťahu k druhu alebo etape daňového konania.

Podľa ust. § 33 ods. 1 Občianskeho zákonníka, ak splnomocnenec prekročil svoje oprávnenie vyplývajúce z plnomocenstva, je splnomocniteľ viazaný, len pokiaľ toto prekročenie schválil. Ak však splnomocniteľ neoznámí osobe, s ktorou splnomocnenec konal, svoj nesúhlas bez zbytočného odkladu po tom, čo sa o prekročení oprávnenia dozvedel, platí, že prekročenie schválil.

Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že daňová kontrola bola ukončená prerokovaním protokolu o výsledku zistenia z daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie 2. štvrťrok 2011 dňa 20.09.2012, na ktorom sa zúčastnil splnomocnený právny zástupca žalobcu. Uvedený právny zástupca podal dňa 05.09.2012 vyjadrenie k protokolu a následne aj odvolanie voči dodatočnému platobnému výmeru zo dňa 26.10.2012. V žiadnom zo svojich následných podaní adresovaných správcovi dane, prípadne žalovanému ani v rámci prvostupňového súdneho konania, nenamietal nedostatok splnomocnenia na realizované úkony a týmto orgánom nebol predložený ani nesúhlas žalobcu s realizovanými úkonmi svojho zástupcu, prípadne oznámené prekročenie udeleného oprávnenia. O prípadnom prekročení oprávnenia sa mohol najneskôr dozvedieť pred udelením splnomocnenia na právne zastupovanie v súdnom konaní. V prípade, ak by aj nastalo prekročenie oprávnení splnomocnenca (čo nie je prípad v tejto veci), platí nevyvrátiteľná domnienka (§ 33 ods. 1 druhá veta), podľa ktorej zastúpený prekročenie oprávnenia zástupcu schválil, ak bez zbytočného odkladu neoznámí osobe, s ktorou zástupca konal, svoj nesúhlas.

Na základe uvedeného, považuje odvolací súd námietku ohľadom porušenia základných procesných práv daňového subjektu v daňovom konaní za nedôvodnú a účelovú.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti, Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací, napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. a s § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol odvolací súd s poukazom na ust. § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s ust. § 246c veta prvá O.s.p. a s ust. § 224 ods. 1 O.s.p. v súlade s ust. § 142 ods. 1 O.s.p. tak, že v odvolacom konaní neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.