

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	8Sžf/31/2012
Identifikačné číslo spisu:	1011200617
Dátum vydania rozhodnutia:	16.07.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Jaroslava Fúrová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:1011200617.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom predsedníčky JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a Mgr. Petra Melichera v právnej veci žalobcu: W4, s.r.o. so sídlom v Bratislave, Kopčianska 63, zastúpeného advokátskou kanceláriou OLEXOVÁ VASILIN, s.r.o., so sídlom v Bratislave, Dunajská 18, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/6557/2011/991031-r zo dňa 25. januára 2011, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S 64/2011-68 zo dňa 16. februára 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S 64/2011-68 zo dňa 16. februára 2012, p o t v r d z u j e .

Žalovaný j e p o v i n n ý zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania 161,76 €, na účet jeho právneho zástupcu, do troch dní od právoplatnosti rozsudku.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave zrušil podľa § 250j ods. 2 písm. c/ OSP rozhodnutie žalovaného č. I/222/6557/2011/991031-r zo dňa 25. januára 2011 v spojení s prvostupňovým rozhodnutím č. 604/230/137330/10/Avar zo dňa 6. októbra 2010 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň uložil žalovanému povinnosť zaplatiť žalobcovi trovy konania vo výške 632,49 €.

V odôvodnení rozsudku konštatoval, že žalovaný preskúmaným rozhodnutím potvrdil rozhodnutie - dodatočný platobný výmer prvostupňového správneho orgánu, Daňového úradu Bratislava V (ďalej aj „správca dane“), ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bodu 1. zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“) znížil žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2008 zo sumy 79 401,41 € s tým, že nadmerný odpočet vo výške 8827,83 € bude platiteľovi dane vrátený podľa § 79 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, a ktoré bolo odôvodnené tým, že vykonaným preverovaním - dožiadaniami v zmysle § 16 zákona č. 511/1992 Zb. a žiadosťami o medzinárodné výmeny informácií nebolo preukázané, že skutočne došlo k zdaniteľným obchodom deklarovaným

žalobcom predloženými faktúrami prijatými od dodávateľa THP INVEST, s.r.o. a žalobca v priebehu daňovej kontroly nepredložil žiadne iné dôkazné prostriedky, ktoré by preukázali, že deklarovaný tovar prijal od uvedenej spoločnosti na účely svojej podnikateľskej činnosti.

Krajský súd rozsudok odôvodnil tým, že zistenie skutkového stavu správnymi orgánmi je nedostačujúce na posúdenie veci (§ 250j ods. 2 písm. c/ OSP). Uviedol, že skutočnosti ustanovené v § 49 ods. 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu a nemožno z neho vyvodit' dôkazné bremeno žalobcu na právne vzťahy týkajúce sa aj jeho dodávateľa a dodávateľových subdodávateľov, ktoré skutočnosti nemôžu tvoriť dôkazné bremeno daňového subjektu a daňový subjekt nemôže z nich znášať dôkaznú núdzu. V tejto súvislosti poukázal na rozsudok Súdneho dvora EÚ v spojených prípadoch C-354/03 (Optigen), C-355/03 (Fulcrum Electronics), C-484/03 (Bond House), kde súdny dvor vyslovil, že nárok na odpočet nemôže byť dotknutý skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom, o ktorom platca nevie alebo nemôže vedieť. Ďalej krajský súd dôvodil, že dôkazné bremeno daňového subjektu sa vzťahuje len na preukázanie skutočností viažucich sa výlučne k jeho daňovej povinnosti, navyše len skutočností tvrdených, resp. skutočností, ktoré je daňový subjekt povinný uviesť v daňovom priznaní. Mal preto za to, že správca dane nemôže vyzývať daňový subjekt na preukázanie skutočností nevyplývajúcich napr. z daňového priznania, daňovým subjektom podaných vysvetlení alebo z iných tvrdení daňového subjektu; obdobne sa nemôže po daňovom subjekte požadovať preukázanie skutočností týkajúcich sa daňovej povinnosti iného subjektu. Poukázal na to, že vo vzťahu k daňovej kontrole je dôkazné bremeno daňového subjektu obmedzené aj vecným a časovým rámcem daňovej kontroly, čo znamená, že správca dane je oprávnený od daňového subjektu požadovať preukazovanie skutočností súvisiacich len s kontrolovaným druhom daní (vecný rámec) a kontrolovaným zdaňovacím obdobím (časový rámec), v ktorej súvislosti je podľa jeho názoru dôležité rešpektovať i celkový a časový rozmer daňovej povinnosti. Bol toho názoru, že žalobca preukázal, že tovar mu bol zo strany dodávateľa, spoločnosti THP INVEST, s.r.o., dodaný, a skutočnosť, kto tovar dodal tejto spoločnosti, nie je v tomto konaní relevantná, poukazujúc aj na to, že žalobca ani netvrdil, že tovar prevzali zástupcovia spoločnosti THP INVEST, s.r.o., ale tvrdil, že tovar preberali priamo zástupcovia žalobcu. Krajský súd považoval za preukázané následné dodanie tovaru spoločnosti PEP 2000, s.r.o. žalobcom, poukazujúc na to, že prvostupňový správny orgán vo svojom rozhodnutí uviedol, že táto spoločnosť predmetné zdaniteľné obchody uviedla vo svojom daňovom priznaní za november 2009, a preukázaná bola aj preprava tovaru pre tohto odberateľa. Krajský súd vytkol žalovanému, že sa nevysporiadal so všetkými tvrdeniami a dôkazmi žalobcu a ostatnými zisteniami, ktoré v konaní vyšli najavo, nevykonával navrhnuté dokazovanie napriek tomu, že udával opačné skutkové závery, ako tvrdil žalobca, hoci navrhovanými dôkazmi mohli byť potvrdené tak, ako uvádzal žalobca; nevykonával výsluch zamestnancov žalobcu preberajúcich predmetný tovar napriek tomu, že žalobca výsluch týchto osôb navrhoval už v konaní pred prvostupňovým správnym orgánom. K tvrdeniu žalovaného, že tovar neprevzala spoločnosť THP INVEST, s.r.o., upriamil pozornosť na to, žalobca túto skutočnosť ani netvrdil, však uvádzal, že tovar prevzal za spoločnosť THP INVEST, s.r.o. Krajský súd bol názoru, že pokiaľ žalovaný dospel k záveru, že tvrdenie žalobcu o dodávke predmetného tovaru spoločnosti PEP 2000, s.r.o. nebolo preukázané, mal vykonať žalobcom navrhované dokazovanie výsluchom prepravcu pána I. H., ktorý vykonával prepravu pre spoločnosť PEP 2000, s.r.o. Krajský súd preto uzavrel, že žalovaný sa nevysporiadal so všetkými tvrdeniami a dôkazmi žalobcu a ostatnými zisteniami, ktoré v konaní vyšli najavo, a nevykonával navrhnuté dokazovanie napriek tomu, že uvádzal opačné skutkové závery ako tvrdil žalobca.

Proti tomuto rozsudku podal žalovaný v zákonnej lehote odvolanie z dôvodu, že napadnutým rozsudkom bola vec po právnej stránke posúdená nesprávne, navrhujúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil a žalobu zamietol a nepriznal žalobcovi náhradu trov konania. Upriamil pozornosť na to, že v danom prípade išlo o reťazovú dodávku tovaru - nemocničných postelí z Českej republiky, ktoré mali byť dodané na územie Slovenskej republiky spoločnosťou THP INVEST, s.r.o., ktorá ich fakturovala žalobcovi, ktorý ich mal následne dodať naspäť na územie Českej republiky spoločnosti PEP 2000, s.r.o., pričom správca dane tento reťazový obchod spochybnil a svoje závery rozobral v protokole a v rozhodnutí. Nesúhlasil so závermi krajského súdu ohľadne dôkazného bremena daňového subjektu z dôvodu, že zákon o DPH stanovuje striktné podmienky na uplatnenie

práva na odpočítanie DPH, pričom je podmienkou, aby uskutočnenie zdaniteľného plnenia deklarované účtovným dokladom, faktúrou so všetkými zákonnými náležitosťami, bolo reálne materiálne preukázané. Poukázal na to, že nakoľko spoločnosť THP INVEST, s.r.o. nepreukázala vznik daňovej povinnosti z vystavených faktúr, nemohol vzniknúť ani nárok na odpočítanie dane spoločnosti žalobcu. S poukazom na § 29 ods. 8 zákona o správe daní uviedol, že žalobca predložil len faktúry, ktorých vierohodnosť bola spochybnená, a počas kontroly žiadne dôveryhodné listinné dôkazy nepredložil, čím sa dostal do dôkaznej núdze, keď sa mu relevantným spôsobom nepodarilo preukázať nákup tovaru deklarovaného na predložených faktúrach. Nesúhlasil s tvrdením krajského súdu, že pokiaľ žalobca preukazoval, že tovar zo strany THP INVEST, s.r.o. mu bol dodaný, nebolo relevantné v tomto konaní, kto tovar dodal spoločnosti THP INVEST, s.r.o. Žalovaný v dôvodoch odvolania zopakoval a zrekapituloval zistenia obsiahnuté v protokole z daňovej kontroly a tiež vo vyjadrení k žalobe. Konštatoval, že správcom dane zistené skutočnosti nepreukázali, že tovar bol skutočne dodaný spoločnosťou THP INVEST, s.r.o. pre spoločnosť žalobcu s poukazom na skutočnosti, ktoré vyplynuli z medzinárodnej výmeny informácií, pričom všetky indicie správca dane vyhodnotil ako fiktívne dodávky tovaru bez reálneho preukázania uskutočnenie zdaniteľného plnenia. Namietal tiež tvrdenie súdu, že bolo preukázané dodanie tovaru pre spoločnosť PEP 2000, s.r.o. Nestotožnil sa ani s jeho záverom, že žalovaný sa nevysporiadal so všetkými tvrdeniami a dôkazmi žalobcu a ostatnými zisteniami, ktoré vyšli v konaní najavo. Mal za to, že správca dane v danom prípade postupoval v súlade so zákonom o správe daní, vo veci si zadovážil dostatok skutkových podkladov relevantných pre vydanie rozhodnutia, skutkové okolnosti vyhodnotil správne a v súlade so zákonom o DPH, v daňovom konaní postupoval v súčinnosti s daňovým subjektom - žalobcom, s námietkami žalobcu proti protokolu o daňovej kontrole sa náležite vysporiadal v dôvodoch svojho rozhodnutia a žalovaný preskúmal postup správcu dane ako aj zákonnosť jeho rozhodnutia v súlade so zákonom o správe daní a zákonom o DPH.

Žalobca v písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdiť stotožňujúc sa s jeho závermi v celom rozsahu. Uplatnil náhradu trov odvolacieho konania vo výške 161,76 € za 1 úkon právnej pomoci (vyjadrenie k odvolaniu) 152,60 € vrátane DPH s paušálnou náhradou 9,16 € vrátane DPH. Uviedol, že nezákonnosť preskúmaných rozhodnutí správnych orgánov, založených na tom, že spoločnosť RADOPACK, s.r.o. nebola dodávateľom spoločnosti THP INVEST, s.r.o., čím má byť preukázané, že táto spoločnosť nedodala tovar pre žalobcu, a odberateľ žalobcu, spoločnosť PEP 2000, s.r.o. vo vytýkacom konaní nepredložila dôkazné prostriedky o nadobudnutí tovaru prostrednou osobou (spoločnosťou THP INVEST, s.r.o.), vidí v porušení dispozičnej zásady a zásady presného a úplného zistenia skutkového stavu, pretože žalobca netvrdil, že spoločnosť RADOPACK, s.r.o. bola dodávateľom spoločnosti THP INVEST, s.r.o. ani to, že tovar bol v Bratislave prevzatý spoločnosťou THP INVEST, s.r.o., ale že preprava bola preukázaná a že za túto spoločnosť bol tovar prevzatý v Bratislave zamestnancami žalobcu, ktorých žalovaný v daňovom konaní napriek návrhu nevypočul, a dodanie tovaru českému odberateľovi potvrdil aj prepravca tovaru, ktorého správca dane napriek návrhu tiež nevypočul. Nesúhlasil s dôvodmi odvolania súc presvedčený o tom, že uskutočnenie prepravy a dodanie tovaru žalobcovi bolo jednoznačne preukázané potvrdením uskutočnenia prepravy prepravcom spoločnosťou KRAN TRANS, s.r.o. a prevzatie tovaru v Bratislave zamestnancami žalobcu bolo možné preukázať ich výpoveďami, avšak žalovaný výsluch nevykonal napriek tomu, že vychádzal zo skutkového záveru, že tovar žalobcovi nebol dodaný, ktorý bol založený iba na tom, že dodávateľom spoločnosti THP INVEST, s.r.o. nebola spoločnosť RADOPACK, s.r.o., čo ale žalobca netvrdil a nebol povinný preukazovať. Žalobca spochybnil tvrdenie žalovaného, že nebola preukázaná preprava tovaru do Českej republiky, lebo tak podľa napadnutého rozhodnutia ako aj podľa odvolania žalovaného prepravca tovaru, p. I. H. prepravu tovaru potvrdil, a žalovaný napriek opačnému skutkovému záveru výsluch p. I. H. nevykonal. Žalobca nesúhlasil ani s jeho obvinením z toho, že v skutočnosti išlo o reťazový obchod, ktorý správca dane spochybnil, pretože v protokole ani v napadnutom rozhodnutí nie je o tom žiadna zmienka a žalovaný sa týmto argumentom iba snaží zvrátiť rozhodnutie vo svoj prospech bez riadneho zákonného dôvodu. Namietol, že správca dane žalobcovi žiaden podvodný úmysel získania daňovej výhody nedokazoval, čo svedčí o neobjektívnom, zaujatom a účelovom postupe žalovaného voči žalobcovi.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení

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

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, 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).

Podstatou správneho súdnictva je ochrana práv občanov a právnických osôb, u ktorých sa rozhodovalo v správnom konaní; ide o právny inštitút, ktorý umožňuje, aby sa každá osoba, ktorá sa cíti byť rozhodnutím, či postupom orgánu verejnej správy poškodená, dovolala súdu ako nezávislého orgánu a vyvolala tak konanie, v ktorom správny orgán už nebude mať autoritatívne postavenie, ale bude účastníkom konania s rovnakými právami ako ten, o koho práva v konaní ide.

Predmetom prieskumu v tomto súdnom konaní je rozhodnutie žalovaného č. I/222/6557/2011/991031-r zo dňa 25. januára 2011, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bratislava V, ktorým znížil žalobcovi ako platiteľovi DPH nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2008 konštatujúc, že uplatnením práva na odpočítanie DPH z predmetných faktúr porušil žalobca § 49 ods. 1, 2 písm. a/ v nadväznosti na § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z.

Predmetom súdneho odvolacieho konania v danej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým zrušil podľa § 250j ods. 2 písm. c/ OSP rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie, a preto odvolací súd preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného najmä z pohľadu, či správne právne posúdil jeho nezákonnosť.

Ani podľa názoru odvolacieho súdu správny orgán v preskúmvanej veci nepostupoval v intenciách na vec sa vzťahujúcej právnej normy, zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 511/1992 Zb., v znení platnom a účinnom v rozhodnom období, a jeho rozhodnutie nemožno považovať za súladné so zákonom, z ktorého dôvodu súd prvého stupňa rozhodol v danej veci po právnej i vecnej stránke právne správne, keď preskúmvané rozhodnutie žalovaného zrušil z dôvodu, že zistenie skutkového stavu je nedostačujúce na posúdenie veci.

Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov žalovaného vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd s prihliadnutím na ustanovenie § 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 vety prvej OSP konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnu citáciou dotknutých právnych noriem, obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v celom rozsahu, považujúc za nadbytočné opakovať pre účastníkov známe fakty a skutkové okolnosti prejednávanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu.

Na zdôraznenie správnosti napadnutého rozsudku najvyšší súd uvádza, že z napadnutého rozhodnutia žalovaného zistil, že správca dane identifikoval skutočnosti, z ktorých vyvodil záver o neuznaní odpočítanej dane:

- z výsledkov šetrení vykonaných na základe dožiadaní a žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií sa reálnosť prijatia deklarovaného tovaru - nemocničných postelí v počte 61 ks spoločnosťou THP INVEST, s.r.o. nepotvrdila
- nepreukázalo sa ani oslobodené dodanie tovaru - nemocničných postelí v počte 40 ks žalobcom

českému odberateľovi PEP 2000, s.r.o.

Najvyšší súd konštatuje, že z vyjadrení žalovaného vyplýva, že správca dane nespochybňuje materiálnu existenciu deklarovaných dodávok tovaru, ale spochybňuje skutočnosť, že tento tovar bol dodaný žalobcovi spoločnosťou THP INVEST, s.r.o. Odpočítanie dane je teda spochybnené s ohľadom na skutočnosť, že správca dane má pochybnosti, či toto deklarované plnenie, ktoré uviedla spoločnosť THP INVEST, s.r.o. vo faktúrach, reálne dodala, a to s aj ohľadom na preverovanie u subdodávateľa.

Najvyšší súd zistil, že pri každej faktúre sa nachádza popis dodaného tovaru. Z obsahu administratívneho spisu je zrejmé, že u správcu dane vznikli pochybnosti z dôvodu preverovania žalobcových dodávateľov, na ktorú skutočnosť žalobca ako daňový subjekt nemá vplyv. Žalobca ako daňový subjekt nemôže predpokladať, že u určitých dodávateľov by mal nadštandardne zabezpečovať dôkazy o zdaniiteľnom plnení pre prípad, že u týchto subjektov nebude evidencia riadne vedená.

V danom prípade správca dane vychádzal z nesprávneho výkladu ust. § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. o rozložení dôkazného bremena. Dôkazné bremeno daňového subjektu nie je absolútne.

Najvyšší súd poukazuje na rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Českej republiky 5 Afs 131/2004 zo dňa 25. marca 2005 (publ. Pod č. 599/2005, prístupné na www.nssoud.cz) podľa ktorého dôkazné bremeno nemožno ponímať extenzívne a rozširovať ho na preukázanie všetkých resp. akýchkoľvek skutočností, teda i tých ohľadne ktorých takáto povinnosť stíha úplne iný subjekt. Nemožno sa preto stotožniť so záverom žalovaného, ako i krajského súdu v tom, že odvolateľ neunesol dôkazné bremeno, pričom takýto záver je vyvodzovaný z toho, že odvolateľ nepreukázal skutočnosti ohľadne samotného plnenia subdodávateľov jeho dodávateľov, teda osôb, s ktorými on sám žiadne zmluvy neuzatváral.

Podľa § 29 ods. 8 zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktorý je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňového konania ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Najvyšší súd konštatuje, že rozsah dôkazného bremena daňového subjektu je daný v ust. § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. Daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní.

Správca dane a žalovaný tvrdili porušenie ust. § 49 ods. 1, 2 písm. a/ a § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov žalobcom.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov 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 ods. 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku a z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Skutočnosti vymedzené v § 49 ods. 1, 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu. Z uvedených ustanovení nemožno vyvodit' dôkazné bremeno žalobcu na právne vzťahy týkajúce sa jeho dodávateľa a dodávateľových subdodávateľov. Tieto skutočnosti nemôžu tvoriť dôkazné bremeno daňového subjektu a ani nemôže z týchto skutočností daňový subjekt znášať dôkaznú núdzu. V tejto súvislosti možno poukázať na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených prípadoch C-354/03 (Optigen), C-355/03 (Fulcrum Electronics) a C-484/03 (Bond House), kde súdny dvor vyslovil, že nárok na odpočet nemôže byť dotknutý skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom, o ktorom platca nevie alebo nemôže vedieť. Každá transakcia musí byť posudzovaná sama osebe a charakter jednotlivých transakcií nemôže byť zmenený predchádzajúcimi alebo následnými udalosťami.

Najvyšší súd preto dospel k záveru, ak daňový subjekt disponuje existenciou materiálneho plnenia, faktúrou s opisom druhu a ceny u dodaných služieb a tovarov od určitého dodávateľa, vyčerpá vlastné dôkazné bremeno. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane. Ak tieto skutočnosti budú uplatnené proti daňovému subjektu, účasť na dokazovaní mu musí byť umožnená. Je nevyhnutné rozlišovať okruh dôkazov, ktoré daňový subjekt štandardne uchováva o existencii zdaniteľného plnenia od následného forenzného dokazovania.

V danom prípade správca dane pričítal žalobcovi ako daňovému subjektu existenciu dôkaznej núdze ohľadne skutočností, ktoré netvorili jeho dôkazné bremeno.

Najvyšší súd za danej situácie dospel k záveru, že správca dane i žalovaný nesprávne bez ohľadu na skutkové zistenia podmieňovali uznanie uplatnenia DPH len skutočnosťou, ktorá z ustanovenia zákona o DPH nevyplyva, tzn. že nevyhodnotili všetky dôkazy, aj dôkazy svedčiace v prospech žalobcu - jednotlivo i vo vzájomnej súvislosti. Správne orgány síce konštatovali rôzne rozporuplné zistenia a vyvodili z nich dôsledky, avšak ich nevyhodnotili jednotlivo v ich vzájomných súvislostiach a nedali ich do skutkového súvisu s použitými zákonnými ustanoveniami.

S ohľadom na to, odvolanie žalovaného neobsahuje žiadne nové tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu, Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa ako vecne správny podľa § 219 ods. 1, 2 OSP v spojení s § 250ja ods. 3 vety druhej OSP potvrdil stotožniac sa s právnym posúdením a dôvodmi krajského súdu, viazaný tiež rozsahom a dôvodmi odvolania ako aj rozsahom a dôvodmi podanej žaloby.

Žalovaný súc viazaný právnym názorom najvyššieho súdu (§ 250ja ods. 4 OSP) sa v ďalšom konaní náležite vecne vysporiada s námietkami žalobcu vznesenými ako v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane tak aj v žalobe a vo vyjadrení k odvolaniu a rešpektujúc príslušné procesnoprávne i hmotnoprávne predpisy znova vo veci rozhodne tak, aby jeho rozhodnutie zodpovedalo zákonu včítane riadneho odôvodnenia.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 OSP v spojení s § 224 ods. 1 OSP a s použitím § 246c ods. 1 vety prvej OSP a priznal náhradu trov odvolacieho konania úspešnému žalobcovi, ktoré uplatnil v sume 161,76 €. Trovy pozostávajú z trov právneho zastúpenia žalobcu advokátskou kanceláriou, ktoré tvorí tarifná odmena za 1 úkon právnej služby (vyjadrenie žalobcu k odvolaniu žalovaného) 152,60 € vrátane DPH s paušálnou náhradou 9,16 € vrátane DPH.

Vzhľadom k tomu, že zákonom č. 479/2009 Z. z. bolo s účinnosťou od 1. januára 2012 zrušené Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, ktorého pôsobnosť a právomoci na úseku správy daní a poplatkov prešli na novozriadené Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Banskej Bystrici, odvolací súd podľa § 107 ods. 4 OSP na strane žalovaného koná s vyššie uvedeným právnym nástupcom pôvodne uvádzaného žalovaného.

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).

Poučenie:

