

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	6Sžf/100/2013
Identifikačné číslo spisu:	7012201180
Dátum vydania rozhodnutia:	22.10.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:7012201180.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členov senátu JUDr. Ivana Rumanu a JUDr. Zdenky Reisenauerovej, v právnej veci žalobcu: GALAFRUIT & Co, s.r.o., Malá Tŕňa 202, zastúpený: JUDr. Martinou Gombosovou, advokátka, Moldavská cesta 21/A, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná ul. 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1020503/1/422702-1078158/2012/5309 zo dňa 13. júla 2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/185/2012-90 zo dňa 17. apríla 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/185/2012-90 zo dňa 17. apríla 2013, p o t v r d z u j e .

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

Krajský súd v Košiciach rozsudkom zo dňa 17. apríla 2013, č. k. 7S/185/2012-90 podľa ust. § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1020503/1/422702-1078158/2012/5309 zo dňa 13. júla 2012. Uvedeným rozhodnutím žalovaný ako odvolací orgán na základe odvolania žalobcu proti dodatočnému platobnému výmeru č. 740/230/35222/11/Maže zo dňa 2. decembra 2011, ktorým Daňový úrad Trebišov krátil žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. (ďalej aj ZSDP) nadmerný odpočet o sumu 72 086 eur a priznal mu nadmerný odpočet v sume 788,38 eur za zdaňovacie obdobie júl 2010.

O trovách konania rozhodol súd s poukazom súd na ust. § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi nepriznal právo na náhradu trov konania, keďže nebol v konaní úspešný.

Krajský súd v odôvodnení uviedol, že žalobca v konaní nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2010 v sume 72.086 eur na základe dodávateľských faktúr od dodávateľov Mikuláš Vareha - VENIKOM, s.r.o. a JOMADO, s.r.o.

Uskutočnený nákup tovaru od už uvedených dodávateľov žalobca preukazoval iba dodávateľskými faktúrami a pokladničnými dokladmi (výdavkové a príjmové pokladničné doklady), pričom všetky

faktúry ako aj pokladničné doklady vystavoval p. L.. Súd sa stotožňuje so závermi správcu dane a žalovaného, že posudzovanie plnenia transakcií týkajúcich sa komodít uvedených v sporných faktúrach nesledovali skutočný obchodný účel a boli len nástrojom na získanie daňovej výhody - finančných prostriedkov zo štátneho rozpočtu.

Krajský súd poukázal na to, že tvrdenia žalovaného, že p. L.. ako bývalý konateľ a spoločník žalobcu ako aj iných obchodných spoločností uzatváral zmluvy sám so sebou, fakturoval sám sebe a platil sám sebe sú plne odôvodnené za situácie, keď p. L., ako to výslovne sám zdôrazňoval, výlučne sám uzatváral obchody medzi daňovými subjektmi, ktorých bol konateľom, dodanie tovaru fakturoval, uhrádzal a prijímal platby za tovary a služby a zabezpečoval všetky organizačné a výrobné činnosti spojené s podnikaním. Je nesporné, že jednotlivé obchodné spoločnosti sú samostatnými právnymi subjektmi, ale všetky popísané činnosti realizoval výlučne p. L.

Z uvedených dôvodov Krajský súd v Košiciach dospel k záveru, že námietky uvedené v žalobe neodôvodňujú zrušenie napadnutého rozhodnutia. Postup žalovaného ako aj preskúmané rozhodnutie boli v súlade so zákonom a preto súd žalobu podľa § 250j ods. 1 OSP zamietol.

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca, domáhajúc sa, aby Najvyšší súd SR rozsudok krajského súdu zmenil a rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Namietal, že krajský súd na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam (§ 205 ods. 2 písm. d/ O.s.p.), ako aj, že rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 205 ods. 2 písm. f/ O.s.p.).

Poukázal na to, že platná právna úprava nevyžaduje pre preukázanie reálnosti uskutočnenia obchodov a pre uplatnenie práva platiteľa na odpočítanie preukazovanie skutočností a predkladanie dôkazov vyžadovaných správcou dane. Okrem tohto dôkazy predkladané žalobcom sú účelovo neakceptované a neodôvodnene spochybňované napríklad aj tým, že ide o obchody medzi personálne prepojeným spoločnosťami. Takýto postup v podstate znemožňuje žalobcovi preukázať reálnosť obchodov a splniť si dôkaznú povinnosť keď všetky jeho dôkazy sú už vopred spochybnené personálnym prepojením obchodujúcich subjektov. Žalobca má za to, že i z tohto dôvodu súd dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam.

Za nesprávne a ničím nepreukázané závery považuje žalobca aj súdom konštatovanú skutočnosť, že obchody L. (a aj žalobcu) sú po posúdení a zohľadnení celej štruktúry vzťahov iba fiktívnou ekonomickou činnosťou bez reálneho podkladu. Žalobca ako aj iné spoločnosti spojené s L. v stovkách daňových kontrol poukazovali, že mali dostatočné personálne kapacity (niekoľko stovák zamestnancov - čo je preveriteľná skutočnosť cez sociálnu poisťovňu), množstvo motorových vozidiel (čo je preveriteľné cez príslušný dopravný inšpektorát), množstvo nehnuteľného majetku (čo je preveriteľné z odpisov z listov majetku vedených príslušnou správou katastra), množstvo zvierat, iného hnutelého majetku, ako aj tovarových zásob (k čomu spoločnosti spojené s L. v rámci daňových kontrol predkladali fotodokumentáciu a kamerové záznamy na DVD nosičoch). Z uvedeného dôvodu, žalobca považuje konštatovanie súdu, že spoločnosti spojené s L. nemali reálny podklad - možnosti vykonávať skutočnú podnikateľskú činnosť za účelové, ničím nepodložené a aj žalobcom opakovane vyvrátené.

Žalobca uviedol, že žiadny zákon neukladá povinnosť daňovému subjektu vykazovať vo svojich daňových priznaniach vlastné daňové povinnosti, ani povinnosť daňového subjektu vykázat vlastnú daňovú povinnosť za určité obdobie či opakovane a rovnako žiadny zákon nepodmieňuje priznanie nadmerného dopočtu na dani z pridanej hodnoty správcou dane predchádzajúcou „históriou“ daňového subjektu a skutočnosťou, či v minulosti vykazoval alebo nevykazoval vo svojich daňových priznaniach vlastné daňové povinnosti.

Správca dane a ani súd nevzali do úvahy fakt, že žalobca ako daňový subjekt sa mohol dostať do účtovnej straty napr. odpismi nadobudnutého majetku a takáto účtovná strata neodráža skutočný stav efektivity podnikania žalobcu.

Žalobca ďalej uviedol, že krajský súd skonštatoval, že realizácia práva na odpočet dane podľa ust. § 51 zákona o DPH nastupuje až v prípade, ak sú splnené zákonné podmienky podľa § 49 zákona o DPH, že žalobca neunesol dôkazné bremeno ako daňový subjekt, aby preukázal reálne splnenie deklarovaných faktúr, deklarované množstvo dodaných výrobkov zo sporných faktúr pre účely odpočtu DPH. Súd však v súvislosti s touto námietkou neuviedol, na základe akých skutočností dospel k záveru, že žalobca

neuniesol dôkazné bremeno a nesplnil zákonné podmienky uvedené v § 49 zákona o DPH, preto aj na základe tejto skutočnosti žalobca má za to, že prvostupňový súd svoje rozhodnutie riadne neodôvodnil. Žalobca ďalej poukázal na to, že krajský súd sa nevysporiadal s otázkou režijných a iných nákladov, na ktoré v žalobe poukázal a ani s námietkou, že zo strany žalovaného sa jednalo o neodôvodnené a z toho dôvodu nepreskúmateľné rozhodnutie.

V tejto súvislosti uviedol, že žalovanému je známa skutočnosť z priebehu výkonu daňovej kontroly u žalobcu a daňových subjektov personálne prepojených so žalobcom, že žalobca využíval na realizáciu svojej podnikateľskej činnosti personálne kapacity obchodnej spoločnosti JOMADO, s. r. o. a na prekládke objemnejšieho tovaru využíval služby obchodnej spoločnosti NAFT - SM Gastro Slovechia, s. r. o., ktorá vlastnila stroj MANITOU a obdobne to fungovalo aj u ostatných spoločností personálne prepojených so žalobcom, no tento fakt žalovaný úmyselne opomenul a nevysporiadal sa s ním ani súd v odôvodnení svojho rozhodnutia.

Napokon žalobca namietal, že v danom prípade došlo zo strany Krajského súdu v Košiciach i k porušeniu princípu predvídateľnosti súdneho rozhodnutia a tým k porušeniu zásady právnej istoty.

Žalobca v tejto súvislosti poukázal na rozsudok zo dňa 12. januára 2011, sp. zn. 7S/13934/2010, kde senát Krajského súdu v Košiciach rozhodol a vyhovel žalobcovi v celom rozsahu a podľa § 250j ods. 2 písm. d/ OSP zrušil rozhodnutie žalovaného a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

Zdôraznil, že sa jednalo o skutkovo totožnú vec, kde si obchodná spoločnosť SHEN TIAN, s. r. o. ako žalobca uplatňoval odpočítanie dane z dvoch faktúr od dvoch dodávateľov, pričom sa jednalo o spoločnosti, ktoré boli personálne prepojené s osobou pána L. (vrátane žalobcu).

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení na odvolanie žalobcu sa pridŕžoval svojho písomného vyjadrenia k žalobe, keďže namietané skutočnosti boli aj predmetom žalobných námietok a plne sa stotožnil s odôvodnením rozhodnutí správneho orgánu, s ktorými sa stotožnil i krajský súd, a skutkový stav považoval za objektívne a dostatočne zistený. Na základe uvedeného navrhol, aby Najvyšší súd SR odvolaním napadnuté rozhodnutie krajského súdu ako vecne správne potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP s použitím § 246c ods. 1 vety prvej OSP) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250j ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 vetou prvou OSP a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno 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).

Podľa ust. § 244 ods. 1 OSP v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 ZSDP). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2 ZSDP) 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 ZSDP), podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetkom, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Ďalšou dôležitou zásadou daňového konania je zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 ZSDP), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti a ktorá 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 sa poplatkov

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

Podľa ust. § 2 ods. 1, 3, 6 ZSDP o správe daní a poplatkov účinného v čase vydania rozhodnutia, 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.

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.

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 ust. § 29 ods. 1, 2 ZSDP, dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

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 ust. § 29 ods. 4, 8 ZSDP, 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.

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 § 165 ods. 2 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok) daňové konanie začaté a právoplatne neukončené pred účinnosťou tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

Podľa § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. právo odpočítat daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Platiteľ môže odpočítat od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odstavca 2 a 7. Platiteľ môže odpočítat daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané (§ 49 ods. 2 písm. a/ zák. č. 222/2004 Z. z.).

V zmysle § 71 ods. 1, 6 zák. č. 222/2001 Z. z. pri každom dodaní tovaru a dodaní služby v tuzemsku pre zdaniteľnú osobu a pre právnickú osobu, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, je platiteľ povinný vyhotoviť faktúru. Ak platiteľ vo faktúre alebo v inom doklade o predaji uvedie vyššiu sumu dane ako aj povinný platiť podľa tohto zákona, je povinný platiť túto vyššiu sumu dane.

Najvyšší súd SR mal z obsahu pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu zapreukázane, že kontrola na zistenie oprávnenosti nároku žalobcu na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty bola začatá dňa 26. októbra 2010 a ukončená 30. novembra 2011.

Dodatočný platobný výmer bol vydaný na základe výsledkov kontroly na zistenie oprávnenosti nároku žalobcu na vrátenie nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty vykonanej Daňovým riaditeľstvom SR, ktoré boli uvedené v protokole o kontrole č. I/332/16694-113560/2011/Vájd zo dňa 28. októbra 2011.

Správca dane konštatoval, že žalobca si v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil odpočítanie dane z faktúry č. DF 127 od dodávateľa JOMADO, s. r. o. za jaré strihanie ovocných stromov - daň z pridanej hodnoty v sume 18.810 eur, z faktúry č. DF 125 od dodávateľa Mikuláša Várehu - VENIKOM, s. r. o. za dodávku 30.800 kusov drevených kolíkov - daň 23.408 eur a z faktúry č. DF 122 od

dodávateľa JOMADO, s. r. o. za dodávku 1.200 kusov eurobední - daň 29.868 eur. Správca dane uviedol, že žalobca v súvislosti s uvedenými obchodmi nepreukázal existenciu práva na odpočítanie dane a ani použitie uvedených tovarov na svoje účely ako platiteľ dane z pridanej hodnoty, čím porušil ustanovenie § 49 ods. 1, 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z..

Správca dane uviedol, že žalobca ku kontrole oprávnenosti nároku na nadmerný odpočet v zmysle upovedomenia o začatí daňovej kontroly nepredložil ku kontrole všetky požadované účtovné, daňové a iné doklady. Preto kontrolná skupina výzvou zo dňa 12. januára 2011 doručenou dňa 20. januára 2011 žalobcovi a opakovanými výzvami zo dňa 4. marca 2011 (doručená 21. marca 2011) a zo dňa 6. júna 2011 (doručená 29. júna 2011) žiadala od žalobcu predložiť dôkazy a podať vysvetlenia (preukázať pôvod fakturovaných tovarov, prepravu, skladovanie, manipuláciu, účel nákupu, vlastnícke vzťahy k pestovateľským plochám, uviesť počet ošetrovaných stromov, uviesť osoby vykonávajúce fakturované práce a osoby, ktoré kontrolovali a prevzali vykonané práce, predložiť skladovacie karty a inventarizáciu majetku). Na tieto výzvy žalobca nereagoval, čím nevyužil právo, ktoré mu priznáva ustanovenie § 2 ods. 8 a § 15 ods. 5 písm. c/ zákona č. 511/1992 Zb. a súčasne porušil povinnosti, ktoré mu ukladá § 2 ods. 8 a § 15 ods. 6 písm. e/ a § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.. Pretože žalobca požadované dôkazy nepredložil, kontrolná skupina nahliadla do spisov daňových subjektov JOMADO, s. r. o. a Mikuláš Váreha - VENIKOM, ktorí boli ako dodávateľa uvedení na preverovaných faktúrach, a ktoré boli skontrolovaným daňovým subjektom ekonomicky prepojené osobou Mikuláša Várehu. Zo spisu daňového subjektu JOMADO, s. r. o. správca dane zistil, že v priebehu výkonu daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie júl 2010 bol daňový subjekt vyzývaný na podanie vysvetlenie a predloženie dôkazov v súvislosti s faktúrou týkajúcou sa strihania stromov pre odberateľa - žalobcu, pričom tento daňový subjekt na výzvy nereagoval. Zo spisu daňového subjektu Mikuláš Váreha - VENIKOM, s. r. o. kontrolná skupina okrem iného zistila, že tento daňový subjekt k daňovej kontrole za zdaňovacie obdobie júl 2010 nepredložil skladovú evidenciu napriek výzvam. Z predložených faktúr kontrolná skupina zistila, že daňový subjekt nakúpil 3.000 m3 smrekovej guľatiny od spoločnosti GOBAL MIX, s. r. o. a predal 4.391 m3 smrekovej guľatiny spoločnostiam, v ktorých bol konateľom Mikuláš Váreha. Podľa týchto údajov bol stav smrekovej guľatiny k 31. júlu 2010 - 1.141,71 m3. V priebehu júla 2010 tento daňový subjekt fakturoval stolárske výrobky v množstve 434,64 m3, drevené oblíny v množstve 510 m3, drevené kolíky v množstve 30.800 kusov a drevené ploty v množstve 68 kusov. Vzhľadom k tomu, že stav smrekovej guľatiny bol mínusový, nebolo možné žiadnu smrekovú guľatinu použiť na výrobu drevených výrobkov.

Kontrolná skupina daňovou kontrolou preverovala aj dodanie tovaru a služieb a zistila, že žalobca v tomto zdaňovacom období vystavil faktúry č. 01072010 (DPH 37,38 eura) za elektrickú energiu, pitnú vodu a č. 02072010 (DPH 252,27 eura) za prenájom budovy pre odberateľa CEREJA, s. r. o. Košické Olšany č. 299 nepreukázal, že došlo reálne k uskutočneniu zdaniteľných obchodov pre uvedené obchodné spoločnosti, je preto povinný daň odvieť (§ 69 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z.) z dôvodu, že ju uviedol na faktúre. Preto kontrolná skupina ponechala daň, ktorú je povinný platiteľ odvieť vo výške uvedenej v podanom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie júl 2010.

Správca dane uzavrel, že žalobca nepredložil dôkazy preukazujúce reálnosť zdaniteľných obchodov, nepreukázal deklarované množstvá tovaru a poskytnuté služby, ktoré mu mali byť dodané, činnosť prezentovaná konateľom p. L. nie je reálnou ekonomickou činnosťou tak, ako je definovaná v ustanovení § 3 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. a ustanovenie § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka, deklarované zdaniteľné obchody sa mali uskutočňovať medzi spoločnosťami, ktoré boli prepojené osobou konateľa p. L., žalobca nedosahoval zisk a v daňovom priznaní k dani z príjmov právnických osôb už niekoľko rokov vykazoval ako výsledok hospodársku stratu.

Na odvolanie žalobcu žalovaný nepadnutým rozhodnutím potvrdil dodatočný platobný výmer správcu dane zo dňa 2. decembra 2011.

Poukázal na to, že pre vznik práva na odpočítanie dane z pridanej nepostačuje len existencia konkrétnej faktúry, ale je nevyhnutné splniť aj hmotnoprávne podmienky. Dôkazná povinnosť pre daňovníka - platiteľa dane nie je iba povinnosťou, ale aj významným právom, ktoré žalobca nevyužil tým, že nepredložil také dôkazy, ktorými by preukázal svoje tvrdenia o skutočnostiach uvedených na faktúrach od daňových subjektov Mikuláš Váreha - VENIKOM, s.r.o. a JOMADO, s.r.o., nepredložil požadované dôkazy a nepodal vysvetlenia ani vyjadrenia v zmysle zaslaných výziev zo dňa 12. januára 2011, 4. marca 2011 a 6. júna 2011.

Najvyšší súd SR v prvom rade konštatuje správnosť skutkových zistení krajským súdom a správne a podrobné vyvodenie dôvodov rozhodnutia krajského súdu, s ktorými sa odvolací súd stotožňuje (§ 219 ods. 2 O.s.p.) a na doplnenie uvádza nasledovné :

Žalobca namieta, že správca dane požadoval v rámci daňovej kontroly predloženie dokladov preukazujúcich reálnosť uskutočnenia obchodov a následne právo na odpočítanie dane, ktoré platná právna úprava nevyžaduje. Okrem toho dôkazy predkladané žalobcom sú účelovo neakceptované a neodôvodnene spochybňované napr. aj tým, že ide o obchody medzi personálne prepojenými spoločnosťami. Takýto postup v podstate znemožňuje žalobcovi preukázať reálnosť obchodov a splniť si dôkaznú povinnosť keď všetky jeho dôkazy sú už vopred spochybnené personálnym prepojením obchodných subjektov.

Neuznanie uplatneného odpočítania dane na základe sporných faktúr od dodávateľov nebolo spochybnené len personálnym prepojením spoločností, ale dôvodom bolo nesplnenie dôkaznej povinnosti zo stany žalobcu. Žalobca si musí byť vedomý toho, že je jeho povinnosťou preukázať splnenie hmotno-právnych podmienok pre uplatnenia práva na odpočítanie dane upravených v § 49 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov. Táto povinnosť vyplýva z ustanovení § 29 ods. 8 a § 15 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov. Ak daňový subjekt neunesie v tomto zmysle dôkazné bremeno, nemôže byť úspešný v uplatnení nároku na odpočítanie dane.

Správca dane nepožadoval od žalobcu predloženie dôkazov nad rámec právnej úpravy a neznemožnil žalobcovi preukázanie reálnosti obchodov a splnenie si daňovej povinnosti. Obsahom výziev správcu dane bolo požiadavka o písomné vysvetlenie k uskutočneniu deklarovaných obchodov v zmysle sporných faktúr, a predloženie dôkazných prostriedkov potvrdzujúce reálnosť týchto obchodov. Pri tom išlo o konkrétne skutočnosti, ktoré mali preukázať pravdivosť a vierohodnosť údajov uvedených na sporných faktúrach (pôvod, dodanie, skladovanie, preprava a manipulácia s obchodovanými komoditami). Správca dane nie je povinný bezvýhradne akceptovať skutočnosti uvádzané v predložených účtovných a iných dokladoch a v prípade pochybností o ich pravdivosti, či správnosti, je povinnosťou žalobcu reagovať na výzvy správcu dane a predložiť požadované doklady preukazujúce splnenie podmienok na uplatnenia nároku na odpočítanie dane. Žalobca v tomto prípade napriek opakovaným výzvam nepredložil žiadny relevantný dôkaz o tom, že deklarované plnenie bolo aj reálne uskutočnené.

Správca dane po zhodnotení dôkazných prostriedkov predložených v rámci daňovej kontroly žalobcom, ako aj zabezpečených v súčinnosti s tretími osobami (§ 32 zákona č. 511/1992 Zb.) dospel k záveru, že v uvedenom prípade nejde o ekonomickú činnosť reálne vykonávanú podnikateľskými subjektmi. Zistenia z vykonaných kontrol u spoločností personálne prepojených preukazujú, že reálne uskutočnenie predaja a nákupu obchodovaných komodít nebolo preukázané žiadnymi dôkazmi, ktoré by preukazovali existenciu reálnych nákladov, prepravných nákladov, nákladov na výkon práce vlastnými prípadne cudzími zamestnancami, vlastníctvo motorových vozidiel, nehnuteľností, nebol vykázaný hmotný investičný majetok, ktoré skutočnosti poukazujú na to, že nebol vytvorený ani minimálny predpoklad ekonomickej činnosti. Tieto skutočnosti potvrdzujú fiktívnosť uskutočňovaných obchodov.

Výsledky kontrol vykonaných v personálne ekonomicky prepojených spoločnostiach osobou L. spochybnili uplatnené právo týchto spoločností na vrátenie nadmerných odpočtov zo štátneho rozpočtu. Správca dane, ako aj žalovaný poukázali na „históriu“ daňového subjektu v súvislosti s vykazovaním nadmerných odpočtov a nevykazovania vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty v daňových priznaniach za dlhšie časové obdobie, z dôvodu posúdenia vykonaných obchodných transakcií z hľadiska, či išlo v tomto prípade o podnikateľskú činnosť v zmysle § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka, alebo či neboli uskutočnené výlučne pre získanie daňovej výhody. Aktivita žalobcu, ako aj jeho dodávateľov nesmerovali k dosiahnutiu zisku, ale k umelému vytvoreniu podmienok pre čerpanie daňovej výhody (nadmerného odpočtu). Počas celej doby obchodovania s jednotlivými komoditami nebolo preukázané, že tieto boli spotrebované konečným spotrebiteľom, ktorý by odviedol daň na výstupe aj do štátneho rozpočtu.

Najvyšší súd po preskúmaní veci dospel k záveru, 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 tvrdeniami žalobcu sa náležite vypořiadal v dôvodoch svojho rozhodnutia, ako aj náležite odôvodnil. Najvyšší súd taktiež dospel k záveru, že žalovaný správny orgán v preskúvanom rozhodnutí (rozhodnutie o odvolaní žalobcu proti rozhodnutiu správcu dane) preskúmal postup správcu dane ako aj zákonnosť jeho rozhodnutia v súlade so zákonom o správe daní a v intenciách zákona o DPH a náležite sa vysporiadal s odvolacími dôvodmi žalobcu.

Pre súd je rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia, súd prihladne len na tie vady konania pred správnym orgánom, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 veta prvá, ods. 3 OSP).

Podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku ustanovujúcej správne súdnictvo súd pri preskúvaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu preskúma zákonnosť rozhodnutia a postupu nielen so zreteľom na hmotné právo, ale posudzuje zákonnosť rozhodnutia a postupu aj vzhľadom k tomu, či správny orgán postupoval v konaní v súlade s procesnými predpismi a v rámci súdneho prieskumu prihliada k tým procesným vadám, ktoré by mohli mať za následok nesprávne rozhodnutie vo veci. Súd neposudzuje účelnosť a vhodnosť správneho rozhodnutia.

Súd prvého stupňa v preskúvanej veci, postupujúc v intenciách citovanej právnej normy Občianskeho súdneho poriadku a v súlade s právnou úpravou ustanovenou v § 247 a nasl., preskúmal zákonnosť rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a postup mu predchádzajúci a v rámci toho aj zákonnosť rozhodnutia a postupu správcu dane v rozsahu žalobných dôvodov a v odôvodnení napadnutého rozsudku sa náležite vysporiadal s jednotlivými žalobnými námietkami.

Najvyšší súd súčasne dospel k záveru, že súd prvého stupňa žalobnými námietkami, ktoré sú v podstate rovnaké ako odvolacie, sa náležite zaoberal, ktorá skutočnosť vyplýva z odôvodnenia jeho rozsudku. Nie je preto opodstatnená námietka žalobcu, že krajský súd sa nevysporiadal s jeho námietkami, že zo strany žalovaného sa jednalo o neodôvodnené a z toho dôvodu nepreskúmateľné rozhodnutie.

A aj podľa názoru najvyššieho súdu z administratívneho spisu žalovaného vyplýva, že správne orgány oboch stupňov sa náležite vecou zaoberali, v preskúvanej veci si zadovážili dostatok skutkových podkladov, relevantných pre vydanie rozhodnutia vo veci a skutkové zistenia v rozhodnutí riadnym spôsobom opísali a na základe ich vyhodnotenia v súlade s príslušnými právnymi normami zákona o DPH vo veci rozhodli. Najvyšší súd v preskúvanej veci teda dospel k záveru zhodnému so záverom súdu prvého stupňa, že žalovaný správny orgán rozhodol vo veci v súlade so zákonom o DPH postupom súladným so zákonom o správe daní.

Napokon je aj neopodstatnená námietka žalobcu uvedená v odvolaní proti rozsudku krajského súdu, že v danom prípade došlo zo strany krajského súdu v súvislosti s iným právnym názorom uvedeným v predchádzajúcom rozsudku Krajského súdu v Košiciach i k porušeniu princípu predvídateľnosti súdneho rozhodnutia, a tým k porušeniu zásady právnej istoty. Najvyšší súd SR totiž nie je právnym názorom krajského súdu viazaný. Navyše v danom prípade sa jednalo o iný daňový subjekt (i keď personálne prepojený s osobou p. L.), pričom z námietky žalobcu ani nevyplýva, žeby sa jednalo o právoplatne skončenú vec.

Vzhľadom na uvedené, najvyšší súd v danej veci dospel k záveru, že správca dane vykonal dokazovanie v dostatočnom rozsahu, náležite zistil skutkový stav veci a zo skutkových okolností vyvodil správny právny záver a preto bol správny postup a v súlade so zákonom o správe daní v spojení s ust. zákona o DPH žalovaného správneho orgánu, keď rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu potvrdil a pokiaľ teda súd prvého stupňa podľa § 250j ods. 1 OSP žalobu pre jej nedôvodnosť zamietol, rozhodol v súlade so zákonom.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na vyššie uvedené závery považoval námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci, a preto napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods.1 OSP potvrdil, stotožniac sa v zásade aj z dôvodmi rozhodnutia § 219 ods. 2

OSP (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 odvolací súd rozhodol podľa § 246c ods. 1 veta prvá OSP v spojení s § 224 ods. 1 a s § 250k ods. 1 OSP. Žalobcovi nepriznal náhradu trov tohto konania, pretože bol v tomto konaní neúspešný a žalovanému neprináležia zo zákona.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zák. č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.