



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a členiek senátu JUDr. Zuzany Ďurišovej a JUDr. Aleny Adamcovej, v právnej veci žalobcu: **I., S.** so sídlom v B. zastúpeného *JUDr. R. P.*, advokátom so sídlom v B., proti žalovanému: **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, Nová ulica 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/15033-90823/2007/991050-r zo 17. januára 2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave zo 6. augusta 2009, č.k. 1S/186/2008-38, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave zo 6. augusta 2009, č.k. 1S/186/2008-38, **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 .**

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom krajský súd podľa § 250j ods.1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej v texte rozsudku len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného uvedeného v záhlaví tohto rozsudku, ktorým ako odvolací orgán podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej v texte len „zákon č. 511/1992 Zb.“) potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bratislava III. č.j. 602/230/40908/2007/Fab z 18. apríla 2007, ktorým **podľa § 44 ods.6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb.** bol žalobcovi ako daňovému subjektu vyrubený rozdiel z dane z pridanej hodnoty (ďalej v texte rozhodnutia len „DPH“) za zdaňovacie obdobia november 2006 v sume 378 583 Sk a december 2006 v sume 923 320 Sk, spolu v sume 1 301 903 Sk s tým, že mu bola uložená povinnosť rozdiel dane v sume 998 245 Sk zaplatiť do 15 dní odo dňa doručenia tohto rozhodnutia.

Z odôvodnenia rozsudku vyplýva, že žalobca ako daňový subjekt je v zmysle § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. zaťažený dôkazným bremenom preukázaním tvrdených skutočností v daňových priznaniach, pričom pokiaľ u správcu dane vznikli pochybnosti, že nadobúdateľ nie je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte, potom nepostačovalo vystaviť odberateľské faktúry bez DPH a predložiť potvrdenie vystavené odberateľom, že bol v čase uskutočnenia obchodných prípadov identifikovaný ako platiteľ. Krajský súd ďalej uviedol, že naopak žalobca mal v daňovom konaní predložiť také dôkazné prostriedky, ktoré by spornú otázku identifikácie odberateľa pre daň v inom členskom štáte svedčili v jeho prospech. Túto povinnosť si však žalobca v zmysle ustanovenia § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej v texte rozhodnutia len „zákon o DPH“) nesplnil. Ku námietke žalobcu, že žalovaný správny orgán ako aj správca dane nedostatočne zistili skutkový stav, krajský súd uviedol, že správca dane vyhodnotil všetky doklady predložené v rámci daňového konania, keď dôkazy boli v súlade s ustanovením § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. vyhodnotené tak, aby správca dane správne určil daňovú povinnosť, chrániac záujmy štátu a dbajúc na zachovanie práv daňových subjektov. Nepreukázaním tvrdených skutočností podľa krajského súdu žalobca neunesol dôkazné bremeno, pričom v prípade neunesenia dôkazného bremena na strane daňového

subjektu je jeho následkom neuznanie tvrdených skutočností za preukázané. Zdôraznil, že v daňovom konaní okrem zásady rôzneho hodnotenia dôkazov platí tiež prejednávacia zásada, ktorá spočíva v tom, že pri dôkaznej povinnosti daňovníka, nie je príslušný daňový orgán povinný vyhľadávať dôkazy svedčiace v prospech daňovníka. Jeho povinnosťou je len posúdiť dôkazy rozhodné pre správne určenie dane. Pritom daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, alebo na preukázanie ktorých bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom. Aj keď dokazovanie v daňovom konaní vedie správca dane, dôkazné bremeno spočíva na daňovom subjekte. Správca dane posudzuje v rámci dokazovania závažnosť jednotlivých dôkazných prostriedkov a je tiež v jeho právomoci posúdiť vierohodnosť jednotlivých dôkazných prostriedkov a rozhodnúť o ich dôkaznej preukaznosti.

Krajský súd sa vzhľadom na uvedené nestotožnil s námietkami a právnym názorom žalobcu uplatneným v žalobe, pretože nezistil ani také vady konania, ktoré by mohli mať z procesného hľadiska vplyv na zákonnosť napadnutých rozhodnutí. Dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie je v súlade so zákonom a žalobu zamietol.

Proti tomuto rozsudku krajského súdu v zákonnej lehote podal žalobca odvolanie, v zmysle ustanovenia § 205 ods.2 písm. c/ a d/ O.s.p., ako aj z dôvodu nesprávneho posúdenia veci súdom prvého stupňa podľa ustanovenia § 205 ods.2 písm. f/ O.s.p.. Žalobca uviedol, že krajský súd neúplne zistil skutkový stav veci, pretože nevykonal navrhnuté dôkazy potrebné na zistenie rozhodujúcich skutočností. Zdôraznil, že v konaní navrhoval vykonať dôkaz, ktorý môže byť pre konanie rozhodujúci, a to získanie jednoznačného vyjadrenia poľského daňového úradu, z ktorého vyplynie, či žalobcov odberateľ zdanil nadobudnutie tovaru od žalobcu alebo nie. Žalobca uviedol, že do rozhodnutia súdu také stanovisko neexistuje a on nie je schopný tento dôkaz produkovať, nakoľko takýto dôkaz môže zadovážiť výlučne štátny orgán, t.j. správca dane alebo súd. Poukázal na skutočnosť, že tento dôkaz je vo veci rozhodujúci a jeho nezabezpečením dochádza k poškodzovaniu oprávnených záujmov žalobcu, čo je v rozpore s čl. 13 ods.1 písm. a/ Ústavy Slovenskej republiky, keďže žalovanému je uložená povinnosť v rozpore so zákonom. Podľa názoru žalobcu sú v tomto prípade aplikovateľné rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 7Sž/124/01, 7Sž/131-137/01, podľa ktorých správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pri tom viazaný iba návrhmi

daňových subjektov (§ 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.). Doplnil, že k tomu účelu má správca dane využiť prostriedky (len exemplikatívne uvedené v ustanovení § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb.), ktorými možno objasniť okolnosti rozhodujúce, lebo tieto vo svojom súhrne aj jednotlivo podmieňujú správnosť určenia dane. Voľba druhu dôkazného prostriedku závisí od otázky, ktorú treba objasniť. Objasnenie všetkých otázok, okolností, či vyvrátenie pochybností nemožno totiž podsunúť iba pod dôkaznú povinnosť daňového subjektu (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.). Z uvedených dôvodov navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil a hore označené rozhodnutie žalovaného zo 17. januára 2008, vrátane prvostupňového rozhodnutia zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň žiadal, aby mu boli priznané trovy konania, ktorých výšku v rámci odvolania písomne nešpecifikoval.

Žalovaný správny orgán vo svojom písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil. Zároveň poukázal na skutočnosť, že žalobca deklaroval intrakomunitárne dodanie tovaru oslobodené od dane podľa § 43 ods.1 zákona o DPH, pričom tovar bol však dodaný osobe, ktorá nebola identifikovaná pre daň v inom členskom štáte. Tovar bol totiž dodaný do P. odberateľovi V. R. K. P. E. „M.“, P., ktorý podľa údajov zo systému VIES nebol v čase dodania tovaru osobou identifikovanou pre daň v rámci obchodovania v EÚ. Dodal, že správca dane overoval IČ DPH aj prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií a bolo zistené vydanie IČ DPO PL6482525654 až dňa 19. februára 2007. Súčasne uviedol, že v zmysle § 43 ods. 5 zákona o DPH je platiteľ povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4 tohto ustanovenia, pričom túto povinnosť si žalobca nesplnil. Vyslovil názor, že žalobca nepreukázal tvrdené skutočnosti a teda neunesol dôkazné bremeno, keď správca dane vyhodnotil všetky doklady predložené v rámci daňového konania.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach žaloby a v rozsahu odvolania žalobcu (§ 212 ods.1 O.s.p.), a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu 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.supcourt.gov.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 20. mája 2010 (§ 156 ods.1 a ods.3 O.s.p.).

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb.

Pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods.1 O.s.p.).

Úlohou krajského súdu v predmetnej veci bolo postupom podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného správneho orgánu, ktorým ako odvolací orgán **potvrdil dodatočný platobný výmer** Daňového úradu Bratislava III. č.j. 602/230/40908/2007/Fab z 18. apríla 2007, ktorým **podľa § 44 ods.6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. bol žalobcovi** ako daňovému subjektu **vyrubený rozdiel z dane z pridanej hodnoty** (ďalej v texte rozhodnutia len „DPH“) za zdaňovacie obdobia november 2006 v sume 378 583 Sk a december 2006 v sume 923 320 Sk, spolu v sume 1 301 903 Sk s tým, že mu bola uložená povinnosť rozdiel dane v sume 998 245 Sk zaplatiť do 15 dní odo dňa doručenia tohto rozhodnutia.

Z podkladov súdneho spisu, vrátane administratívneho spisu žalovaného správneho orgánu, vyplýva, že rozdiel z DPH bol žalobcovi ako daňovému subjektu vyrubený na základe výsledkov kontroly DPH, vykonanej u žalobcu za zdaňovacie obdobie november 2006 a december 2006, keď bolo zistené porušenie § 19 ods.1 zákona o DPH. Správne orgány k tomuto záveru dospeli na základe skutočností, že žalobca neodviedol daň zo zdaniteľných obchodov, ktoré realizoval s odberateľom V. R. K. P. E. „M.“, P. v rámci intrakomunitárneho dodania tovaru pre odberateľa. Žalobca ako daňový subjekt totiž deklaroval intrakomunitárne dodanie tovaru pre uvedeného odberateľa v P., ako oslobodené od dane podľa § 43 ods.1 zákona o DPH.

Podľa ustanovenia § 43 ods.1 zákona o DPH oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

V posudzovanej veci bolo zistené, že správca dane – za účelom preukázania splnenia podmienok pre oslobodenie žalobcu od platenia dane v zmysle citovaného ustanovenia § 43 ods.1 zákona o DPH – vykonal rozsiahle dokazovanie, na základe ktorého zistil, že tovar bol dodaný osobe, ktorá nebola v čase uskutočnenia obchodných prípadov identifikovaná pre daň v inom členskom štáte EÚ, a to v P.. Z podkladov administratívneho spisu vyplýva, že uvedenú skutočnosť si správca dane overoval viackrát, viacerými spôsobmi, vrátane medzinárodnej výmeny informácií cez formulár „SCAC“, pričom všetky získané informácie potvrdili, že v posudzovanom období (november 2006, december 2006) V. R. K. nebol v P. registrovaný pre daň z pridanej hodnoty. Uvedený subjekt podľa jednoznačného vyjadrenia poľskej daňovej správy začal vykonávať činnosť a registroval sa pre DPH a intrakomunitárne transakcie až dňa 19. februára 2007.

Za stavu, že vo veci bolo nesporne preukázané, že odberateľ žalobcu v rozhodnom období nebol osobu identifikovanou pre daň v inom členskom štáte s oprávnením používať identifikačné číslo DPH na intrakomunitárne obchody, aj podľa názoru odvolacieho súdu nevzniklo žalobcovi právo na oslobodenie od dane z pridanej hodnoty pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu (§ 43 zákona o DPH). Správca dane ako aj žalovaný správny orgán preto postupovali zákonne, keď dospeli k záveru, že pre aplikáciu ustanovenia § 43 ods.1 zákona o DPH v prípade žalobcu nie sú splnené zákonné podmienky.

Odvolací súd po oboznámení sa s predloženým kompletným spisovým materiálom krajského súdu, vrátane administratívneho spisu žalovaného zistil, že dôvody uvádzané žalobcom nie sú spôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku. Krajský súd sa posudzovanou vecou dôsledne zaoberal a vyvodil správne skutkové aj právne závery, ktoré náležite aj odôvodnil a s ktorými sa odvolací súd v zmysle § 219 ods. 2 O.s.p. v celom rozsahu stotožnil.

Z uvedených dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu v súlade s ust. § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1 O.s.p. a § 142 ods.1 O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý v tomto konaní nemal úspech, ich náhradu nepriznal.

P o u ě n i e : Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.

V Bratislave 20. mája 2010

JUDr. Eva Babiaková, CSc., v.r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská