



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Kováčovej a JUDr. Jozefa Milučkého, v právnej veci **žalobcu: P. S.**, bytom H. právne zastúpený: *Advokátska kancelária JUDr. A. spol. s r.o.*, so sídlom P., proti **žalovanému: Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, Oddelenie daňového konania Trenčín, K dolnej stanici č. 22, Trenčín, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č.: I/226/8480-72685/2010/994159-r zo 17. júna 2010, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne z 13. októbra 2010, č. k. 11S/74/2010-33, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne z 13. októbra 2010, č. k. 11S/74/2010-33, **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom 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 :

Krajský súd v Trenčíne rozsudkom z 13. októbra 2010, č. k. 11S/74/2010-33, podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. I/226/8480-72685/2010/994159-r zo 17. júna 2010 a taktiež dodatočného platobného výmeru z 11. marca 2010.

Uvedenými rozhodnutiami žalovaný ako aj správny orgán prvého stupňa podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1. zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení účinnom v rozhodnom období (ďalej len „zákon o správe daní“) vyrubili žalobcovi rozdiel v dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za obdobie 4. štvrtrok 2007 vo výške 7081,22 €, z dôvodu nepriznania práva na odpočítanie DPH z výdavkového pokladničného dokladu, ktorý žalobca vedie v účtovnej evidencii pod ev. č. VH0705 z 11. novembra 2007 (nákup autoplastu), výška nepriznaného

odpočítania DPH predstavuje sumu 637,10 Sk a nepriznania práva na odpočítanie DPH z dodávateľských faktúr od dodávateľa J., s.r.o., so sídlom R.:

- faktúra č. 6002910/2 zo dňa 29.10.2007 v celkovej sume 345.790,--Sk, z toho DPH v sume 55.210,20 Sk za horúcovod – izolácia a kotviaci materiál;
- faktúra č. 6001211 zo dňa 12.11.2007 v celkovej sume 273.403,50 Sk, z toho DPH v sume 43.652,69 Sk za dodávku varného potrubia a konzol;
- faktúra č. 6001211/1 zo dňa 12.11.2007 v celkovej sume 134.113,--Sk, z toho DPH v sume 21.413,--Sk za konštrukciu pre rýchlóbránu;
- faktúra č. 6002911/1 zo dňa 29.11.2007 v celkovej sume 481.474,--Sk, z toho DPH v sume 76.874,--Sk za rozvod potrubia SV- kotviaci materiál a
- faktúra č. 6002911/2 zo dňa 29.11.2007 v celkovej sume 97.342,--Sk, z toho DPH v sume 15.542,--Sk za box na tesniacu súpravu, v celkovej sume 212.691,89 Sk.

Po preskúmaní zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného, dospel krajský súd v záveru, že tieto sú v súlade so zákonom.

Podľa názoru krajského súdu žalovaný na základe dostatočne preukázaného skutkového stavu dospel k správne mu záveru, že žalobca je povinný zaplatiť dodatočne vyrubenú DPH za uvedené obdobie, nakoľko vykonaným dokazovaním nebolo preukázané, že by sa zdaniteľné plnenia – dodávky od spoločnosti J., s.r.o. reálne uskutočnili.

Z odôvodnenia rozsudku krajského súdu vyplýva, že samotný žalobca o uskutočnených obchodoch s firmou J. spol. s.r.o., nič konkrétne nevedel, keďže celý obchod realizoval jeho syn P. S. ml.. On sám sa podieľal len na montáži zariadení u konečného odberateľa, spol. C. spol. s.r.o.. Preto správca dane vypočul P. S. ml. ako svedka, ktorý vo svojej výpovedi uviedol, že predmetný tovar objednával u konateľa dodávateľa - spol. J., s.r.o., M. H. a tento tovar osobne žalobcovi doviezol. Bližší opis akým spôsobom a kedy bol tovar dovezený a ako tento prebral, uviesť nevedel, za tovar platil H. v hotovosti. Svedok M. H. vtedajší konateľ spol. J., s.r.o. potvrdil dodávku tovaru, ktorý objednal P. S. ml., podľa jeho výpovede nešlo o výrobky vlastnej produkcie, avšak subdodávateľov, ktorí by tento tovar spol. J., s.r.o. dodali si nepamätal, nepamätal si prepravcov, hoci zabezpečoval dopravu. Svedok prisľúbil správcovi dane dodanie dôkazov - účtovných dokladov, ktoré by potvrdili správnosť jeho tvrdení, avšak tieto do dnešného dňa nepredložil. Na základe dožiadania miestne príslušného daňového úradu správca dane zistil, že spoločnosť J., s.r.o. nevlastní, ani nemá prenajaté priestory na adrese sídla uvedenom v obchodnom registri, nepreberá poštu („adresát neznámy“), nepodala daňové priznanie k DPH od mája 2007, a od mája 2007 nevykonáva žiadnu podnikateľskú činnosť. Správcovi dane sa nepodarilo zabezpečiť účtovné doklady spol. J., s.r.o. ani od jej súčasného konateľa T. R.

Krajský súd poukázal na to, že pri odpočítaní DPH musí daňový subjekt preukázať toto právo nielen vecnou súvislosťou dodávok tovaru s jeho následným použitím, ale aj to, že tovar skutočne dodal dodávateľ, ktorý je platiteľom DPH a DPH si uplatnil. Následné dodanie tovaru žalobcom inému odberateľovi na splnenie zákonnej podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie DPH nepostačuje.

Krajský súd po preskúmaní administratívneho spisu skonštatoval, že námietky žalobcu uvádzané v žalobe nie sú takého charakteru, aby zvrátili závery daňových orgánov a v skutočnosti viac než polovica žaloby obsahuje len údaje z napadnutého rozhodnutia a závery žalovaného. Žalobca síce popieral závery daňových orgánov, avšak bez konkrétnych námietok.

Krajský súd poukázal na to, že žalobca už počas daňovej kontroly mal významné daňovo-procesné práva, ktoré vytvárajú rovnosť zbraní v daňovom konaní. Vzhľadom na zistenie správca dane o dodávateľovi žalobcu vznikli u neho dôvodné pochybnosti o skutočnej realizácii predmetných obchodov a od tohto okamihu je povinnosťou žalobcu preukazovať dôveryhodnosť údajov v daňovom priznaní, pričom mal dostatočný priestor na preukázanie svojich tvrdení.

Vecné dôvody napadnutého rozhodnutia podľa názoru krajského súdu zodpovedajú adekvátnej aplikácii zákonných ustanovení zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“), ktoré poukazujú na tzv. osobný charakter zdaniteľných plnení pri DPH, pri ktorom identifikácia osoby, ktorá uskutočnila zdaniteľné plnenie v prospech iného platiteľa, musí zodpovedať skutočnému stavu. Podmienky uvedené v § 49 ods. 1, 2 a § 51 zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich splnenie sa nárok na odpočet viaže. Zákonodarca požaduje (pre ľahkú zneužitelnosť), aby platiteľ uplatňujúci odpočet preukázal, že zdaniteľný obchod bol reálne uskutočnený práve osobou uvedenou na faktúre.

Krajský súd zdôraznil, že zákonnú ochranu požíva len poctivý obchodný styk, ktorý vyžaduje, aby štatutárny orgán podnikateľa mal vedomosti nielen o obsahu a rozsahu činnosti, ktorými naplňa znaky pojmu podnikanie, ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak čini (§ 264 Obchodného zákonníka). V danom prípade však podľa názoru krajského súdu žalobca nemal tieto vedomosti, neuniesol dôkazné bremeno a preto napadnuté rozhodnutie žalovaného je v súlade so zákonom.

Pokiaľ žalobca poukazoval na rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „SD EU“), krajský súd upozornil na to, že uvedené rozhodnutia neovplyvňujú napadnuté rozhodnutie žalovaného a nemožno ich v danom prípade použiť, nakoľko obsahujú iné skutkové okolnosti – predaj tovaru do iných členských štátov.

Včas podaným odvolaním sa žalobca domáhal prostredníctvom právneho zástupcu, aby odvolací súd zrušil napadnutý rozsudok krajského súdu a vrátil mu vec na nové konanie a rozhodnutie, nakoľko podľa jeho názoru je toto nesprávne a nezákonné.

Konkrétne nesúhlasil so závermi krajského súdu o tom, že žalobca nepreukázal dodanie tovaru, nakoľko podľa jeho názoru následné dodanie toho istého tovaru žalobcom odberateľovi - spoločnosti C., spol. s r.o. potvrdzuje, že tento tovar žalobca odobral od spol. J., s.r.o., ďalej tvrdil, že správca dane nevyužil dostatočne svoje oprávnenia podľa zákona o správe daní, keď si nepreveril, či účtovné doklady o zdaniteľných plneniach boli alebo neboli zaúčtované u dodávateľa žalobcu, spol. J., s.r.o., neuložil mu pokutu podľa § 35 ods. 15 zákona o správe daní ani nezačal u neho výkon daňovej kontroly a nepodal naňho trestné oznámenie.

Tiež poukázal na to, že záver krajského súdu o neaplikovateľnosti rozsudkov SD EU je neopodstatnený, nakoľko podľa jeho názoru z rozsudkov SD EU spis. zn. C-354/03 a C-484/03 z 12. januára 2006 a spis. zn. C439/04, C-440/04 zo 6. júla 2006, možno analogicky pre tento prípad vyvodiť záver, že nie je možné pričítať na ťarchu daňového subjektu, že si jeho obchodný partner (dodávateľ alebo odberateľ) neplní svoje daňové povinnosti, alebo sa dopustí podvodu na DPH.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu vyjadril podaním z 8. decembra 2010, v ktorom žiadal rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť, pričom poukázal na to, že v odvolaní žalobca uvádza rovnaké námietky ako v žalobe, ku ktorým sa žalobca už vyjadroval a s ktorými sa podľa názoru žalovaného krajský súd v napadnutom rozsudku dostatočne vysporiadal. Podľa jeho názoru povinnosťou správcu dane, pokiaľ ide o nároky uplatnené platiteľom DPH, je tieto prejednať, umožniť platiteľovi ich existenciu z právne významných hľadísk preukázať, pričom sám má zabezpečiť len tie dôkazy, ktoré podľa zákona nemá povinnosť predložiť platiteľ. Žalobcove úvahy o tom, že správca dane má prevziať aktívnu úlohu pri dokazovaní uskutočnenia zdaniteľného obchodu sú nesprávne. Taktiež zdôraznil, pokiaľ išlo o spochybňovanie podnikateľskej činnosti spol. J., s.r.o., že táto nepodala daňové priznanie k DPH už za mesiace jún až december 2007, t. j. sám konateľ spol. J., s.r.o. M. H. nepriznal uskutočnenie zdaniteľného plnenia pre žalobcu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods. 2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk, a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť. Rozsudok bol verejne vyhlásený 21. septembra 2011 podľa § 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, 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.

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

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

Podľa § 29 ods. 1 zákona o správe daní, dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Podľa ods. 2 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 ods. 8 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.

Vzhľadom na obsah a rozsah odvolania a jeho špecifikáciu sa odvolací súd pri preskúmaní rozsudku krajského súdu sústredil len na tú jeho časť, ktorá sa týkala

vyhodnotenia dôkazu - dodania toho istého materiálu odberateľovi spol. C. spol. s r.o. a námietok týkajúcich sa možnosti aplikácie rozsudkov SD EU na daný prípad, nakoľko námietky týkajúce sa procesných pochybení žalovaného boli totožné s námietkami uvedenými v žalobe, s ktorými sa krajský súd dostatočne vysporiadal a námietky týkajúce sa vyhodnotenia skutkového stavu boli taktiež totožné s tými, ktoré žalobca uviedol už v žalobe.

Pokiaľ ide o tvrdenie žalobcu, že ten istý tovar, ktorý mu dodala spol. J., s.r.o. dodal ďalšiemu odberateľovi spol. C. s r.o., a práve táto dodávka má potvrdiť uskutočnenie odberu tohto tovaru od spoločnosti J., spol. s r.o., odvolací súd poukazuje na to, že takémuto tvrdeniu chýba vnútorná logika a skutková súvislosť. Krajský súd, žalovaný a napokon ani správca dane nespochybňovali, že žalobca uskutočnil dodávku a montáž profilov spol. C. s r.o.. Táto skutočnosť však sama o sebe nepreukazuje, že žalobcovi tieto profily dodala práve spol. J., s.r.o., že tejto spoločnosti ako platiteľovi zaplatil žalobca DPH z ceny uvedeného tovaru a že mu na základe toho vzniklo právo odpočítať si DPH.

Z dikcie § 49 ods. 2 zákona o DPH jednoznačne vyplývajú podmienky, za akých si žalobca môže odpočítať DPH, pričom základná podmienka je, aby išlo o tovary, ktoré mu naozaj boli dodané konkrétnym platiteľom DPH. Úlohou správcu dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na odpočítanie DPH je vychádzať nielen z daňových dokladov predložených platiteľom, ale aj zo zistení, či predloženým dokladom neabsentuje materiálny podklad. Nie je však jeho povinnosťou zisťovať, od ktorého iného dodávateľa žalobca tovar v skutočnosti prevzal, alebo akým spôsobom tento získal, pokiaľ skutkové zistenia spochybňujú žalobcovo tvrdenie o tom, že predmetný tovar bol dodaný spol. J., s.r.o.

Odvolací súd sa stotožnil so závermi krajského súdu, že žalobca nepredložil jediný dôkaz, ktorý by preukazoval skutočné prevzatie profilov montovaných u spoločnosti C. s r.o. od spoločnosti J., s.r.o.

Naopak, jeho tvrdenia boli spochybnené viacerými skutočnosťami, ktoré v priebehu daňového konania vyšli najavo (napr. fiktívna adresa sídla spol. J., s.r.o., kde sa mali uzatvárať obchody medzi P. S. ml. a konateľom spol. J., s.r.o., absolútna nevedomosť žalobcu o predmetných obchodoch, neexistujúca účtovná evidencia spol. J., s.r.o., nepodanie daňových priznaní k DPH), a ktoré sa mu nepodarilo žiadanými dôkazmi vyvrátiť.

Pokiaľ žalobca namietal aplikáciu rozsudkov SD EU spis. zn. C-354/03 a C-484/03 z 12. januára 2006 a spis. zn. C439/04, C-440/04 zo 6. júla 2006, odvolací súd poukazuje na to, že skutkový stav v týchto rozsudkoch sa líšil od prejednáwanej veci predovšetkým tým, že išlo o obchodné vzťahy medzi podnikateľmi so sídlom v rôznych členských štátoch EU.

Avšak aj napriek tejto skutočnosti, tvrdenie žalobcu, že z uvedených rozsudkov vyplýva záver SD EU, že nie je možné pričítať na ťarchu daňového subjektu, že si jeho obchodný partner (dodávateľ alebo odberateľ) neplní svoje daňové povinnosti, alebo sa dopustí podvodu na DPH, nie je podložené, nakoľko takéto konštatovanie sa v predmetných rozsudkoch nenachádza.

Z rozsudku z 12. januára 2006, spojené veci C-354/03, C-355/03 a C-484/03, ktorého kópiu žalobca priložil k odvolaniu vyplýva, že právo platiteľa dane, ktorý uskutočňuje zdaniteľné plnenia, na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe, nemôže byť ovplyvnené tým, že v reťazi dodávok, ktorej sú tieto plnenia súčasťou, je iné plnenie, ktoré predchádza alebo nasleduje po plnení platiteľa dane a ktoré je bez toho, aby to platiteľ vedel, alebo mohol

vedieť, poznačené podvodom vo vzťahu k DPH. Avšak, tento prípad sa týka plnení, ktoré samé osebe nie sú poznačené podvodom.

V danom prípade jadrom problému je, že podvodom je poznačené priamo plnenie, ktoré malo byť uskutočnené pre žalobcu, t. j. nie plnenie, ktoré tomuto plneniu predchádzalo v reťazi dodávok. A preto okrem vyššie uvedeného aj z tohto dôvodu nie je možné použiť tieto rozsudky na daný prípad.

Z obsahu spisového materiálu, súčasťou ktorého je i administratívny spis žalovaného, je nesporne zrejmé, že krajský súd sa pri svojom rozhodovaní náležite vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami uvedenými v žalobe. V súdnom konaní obsahom administratívneho spisu bolo preukázané, že vykonané dokazovanie bolo náležite vyhodnotené a v hodnotení dôkazov, tak ako prvostupňový súd ani odvolací súd nezistil právne pochybenia ani logické nesprávnosti ani takú vadu konania, ktorá by mala vplyv na zákonnosť napadnutých rozhodnutí.

Za týchto skutkových okolností napadnuté rozhodnutie žalovaného je i podľa názoru odvolacieho súdu vydané na základe riadne a dostatočne zisteného skutočného stavu.

Preto ak krajský súd dospel k právnomu záveru totožnému so záverom správnych orgánov oboch stupňov a rozhodol, že preskúmanými rozhodnutiami žalovaného správneho orgánu nedošlo k porušeniu zákona a chránených záujmov žalobcu, tento jeho názor považoval aj odvolací súd, z dôvodov uvedených vyššie, za správny.

Po preskúmaní predloženého spisového materiálu a postupu a rozhodnutia krajského súdu odvolací súd dospel k záveru, že krajský súd dostatočne podrobne a presne zistil skutkový stav a vysporiadal sa so všetkými relevantnými námietkami žalobcu.

Skutočnosti, ktorými žalobca v odvolaní spochybňuje predmetné rozhodnutie krajského súdu, neboli zistené v odvolacom konaní. Tieto boli z veľkej časti totožné s námietkami, ktoré žalobca namietal už v prvostupňovom konaní a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal.

Z uvedených dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaniu žalobcu nevyhovel a s prihliadnutím na všetky individuálne okolnosti daného prípadu rozsudok Krajského súdu v Trenčíne ako vecne správny podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd podľa § 224 ods. 1 v spojení § 250k ods. 1 OSP a účastníkom ich náhradu nepriznal, nakoľko žalobca v konaní nebol úspešný, a žalovanému žiadne trovy nevznikli.

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

V Bratislave dňa 21. septembra 2011

JUDr. Alena Poláčková, PhD., v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia: Peter Szimeth