



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Anny Elexovej a JUDr. Jany Zemkovej, PhD. v právnej veci žalobcu: **M. S., H.**, zastúpený: *Mgr. M. D., advokátkou, U.*, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/223/12435-74692/2006/991545-r zo dňa 30.10.2006, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S/24/2007-32 zo dňa 29.10.2008, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S/24/2007-32 zo dňa 29. októbra 2008 **p o t v r d z u j e .**

Žalobcovi sa náhrada 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 v Košiciach zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/223/12435-74692/2006/991545-r zo dňa 30.10.2006, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Moldava nad Bodvou zo dňa 07.08.2006 č. 711/230/953-18612/06/Vr, ktorým bol žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. c/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov, ďalej len zákon č.511/1992 Zb., vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I. štvrt'roka 2002 vo výške 223 909,-- Sk.

Krajský súd rozsudok zdôvodnil tým, že správca dane ako aj žalovaný postupovali v súlade s platnou právnou úpravou, a preto považuje preskúmané rozhodnutie za zákonné, keďže zodpovedá aj po formálnej stránke zákonu. V danom prípade bol dostatočne zistený skutkový stav, na jeho základe bol vyvodený aj správny právny záver, s ktorým sa krajský súd stotožnil v celom rozsahu. Žalovaný sa dostatočným spôsobom vysporiadal so všetkými námietkami vznesenými žalobcom v podanom odvolaní ako to vyplýva aj z dôvodov preskúmaného rozhodnutia žalovaného. Námietka žalobcu týkajúca sa porušenia § 2 ods. 3, 6 a 7 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov, ďalej len zákon č. 511/1992 Zb., v znení účinnom v rozhodnom období, ako aj námietka týkajúca sa porušenia § 29 ods. 1, 2, 3 a 4 zákona č. 511/1992 Zb. ako aj porušenia § 30 ods. 3 cit. zákona, nie je v súlade s obsahom žalobou napadnutého rozhodnutia, ako aj s obsahom administratívneho spisu. Správca dane pri daňovej kontrole vykonával dokazovanie tak, aby čo najúplnejšie zistil skutočnosti, ktoré boli rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti žalobcu. Tým, že správca dane nevykonával žalobcom navrhnuté znalecké dokazovanie znalcami z odboru stavebníctva a písmoznalectva, podľa názoru súdu neporušil právo žalobcu na vykonanie dôkazov, ktoré sú v jeho prospech. Zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 24.01.2006 vyplýva, že žalobca sa nevyjadril jednoznačne, že podpisy na výdavkových pokladničných dokladoch, ktoré predložil Rád premonštrátov – O. nie sú jeho a práve naopak, pripustil pravosť svojho podpisu. V daňovom konaní bolo preukázané, že žalobca nevedol svoje účtovníctvo v súlade s platnou právnou úpravou tak, aby preukázaným spôsobom zobrazovalo skutočnosti, ktoré boli jeho predmetom. Nevedol stavebný denník, k vystaveným faktúram nevyhotovoval žiadne prílohy, súpisy práce, súpisy použitého materiálu a pod. Za tejto situácie nariadením znaleckého dokazovania z odboru stavebníctva by sa preniesla dôkazná povinnosť na správcu dane, čo by bolo v rozpore s jednou zo zásad daňového konania. Z vykonaných dôkazov vyplýva, že faktúry č. 01/2002 a č. 2/2002 boli vystavené za práce na základe zmlúv o dielo zo dňa 10.05.2000 a 02.01.2001, ktorých predmetom boli práce na rodinnom dome v H., a teda *neboli fakturované práce na streche kláštorného objektu v J.*, ktoré boli vykonané podľa dohody zo dňa 09.05.2001 v roku 2001 a v tomto roku boli aj vyfakturované a uhradené. Časť týchto prác bola vykonaná aj v roku 2000 na základe zmluvy o dielo. Preto námietka žalobcu týkajúca sa rekonštrukcie strechy na kláštornom komplexe J. sa netýka vyrubenej rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I. štvrt'roka 2002. Podľa názoru krajského súdu správca dane vykonával rozsiahle dokazovanie za účelom úplného zistenia skutočného stavu veci, jednotlivé dôkazy vyhodnotil jednotlivo i vo vzájomnej súvislosti a jeho záver obsiahnutý v preskúmanom rozhodnutí je v súlade so zásadou logického myslenia. Súd konštatuje, že žalovaný sa dostatočným spôsobom vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu obsiahnutými v podanom odvolaní. Vykonaným dokazovaním bolo teda preukázané, že žalobca vystavil daňové doklady, faktúry, ktorými deklaroval uskutočnenie zdaniteľného plnenia a preto daňová povinnosť vznikla žalobcovi dňom uskutočnenia tohto zdaniteľného plnenia. Preto bol žalobca povinný z tohto zdaniteľného plnenia odvieť daň. Sám v priebehu správneho konania nepredložil žiaden dôkaz, ktorý by závery daňového orgánu prvého i druhého stupňa vyvrátil.

Krajský súd akceptoval aj odôvodnenie žalovaného, týkajúce sa nevyhovenia ďalším námietkam žalobcu v rámci odvolacieho konania, vznesenými rovnako aj v podanej žalobe. Tieto vzhľadom na uvedené považoval za irelevantné.

Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca uvádzajúc, že generálny konzul maďarskej republiky sa do priestorov, ktoré mal žalobca rekonštruovať v rehol'nom dome na Hlavnej č. 67 v Košiciach, nast'ahoval po ich ukončení. Nast'ahovanie predchádzalo vydaniu záznamu o prevzatí vykonaných prác vyplývajúcich zo zmluvy o vykonaní prác na rodinnom dome H. a preto ho považuje za fiktívny, rovnako ako ja faktúru č. 1/2002 zo dňa 31.01.2002 na sumu 1 298 000,-- Sk, z čoho DPH 118 000,-- Sk. Rovnako za fiktívnu považuje aj zmluvu o vykonaní prác na predmetnom rodinnom dome zo dňa 02.01.2001, ktorú uzavrel ako zhotoviteľ diela žalobca s Rádcom premonštrátov – O. a to až po nast'ahovaní generálneho konzula maďarskej republiky do objektu budovy. Uvedeným chcel dokázať, že práce zrealizoval ešte v roku 2000 a nie v roku 2001 alebo 2002, uvedené mal potvrdiť aj svedok T. W., provizor Rádu premonštrátov a to v trestnom konaní vedenom na Okresnom súde Košice – okolie sp.zn. 3T/27/2008, preto na podklade uvedeného dôkazu malo byť kontrolórkam správcu dane zrejmé, že generálny konzulát by sa nebol do priestorov, kde by prebiehala ešte ich rekonštrukcia nast'ahoval a to aj z bezpečnostných dôvodov, už v auguste 2000. Z uvedeného malo byť Daňovému úradu Moldava nad Bodvou ako aj z ďalších dôkazov predložených žalobcom zrejmé, že faktúra č. 1/2002 zo dňa 31.01.2002 vo výške 1 298 000,-- Sk je fiktívna a že v roku 2001 a 2002 nedošlo k zdaniteľnému plneniu vykonaním rekonštrukčných prác v priestoroch predmetného rodinného domu. Žalobca poukázal na ustanovenie § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. a § 14 ods. 1 zákona č. 289/1995 Z.z., keď daňová povinnosť vzniká platiteľovi dňom uskutočnenia zdaniteľného plnenia, ak tento zákon neustanovuje inak. Keďže zdaniteľnému plneniu nedošlo v roku 2002, nemohla žalobcovi vzniknúť povinnosť odvieť DPH v roku 2002 za predmetné rekonštrukčné práce.

Na základe uvedeného požiadal odvolateľ Najvyšší súd Slovenskej republiky, aby rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a vráti vec žalovanému na ďalšie konanie.

K podanému odvolaniu sa vyjadril žalovaný dňa 16.03.2009 uvádzajúc, že správca dane daňovou kontrolou u žalobcu zistil, že v kontrolovanom zdaňovacom období vystavil faktúry č. 01/2002 a č. 2/2002 za vykonané stavebné práce pre odberateľa Rád premonštrátov – O., ktoré nezaevidoval vo svojich záznamoch na daňové účely, a z ktorých nepriznal a neodviedol daň za uskutočnené zdaniteľné plnenia v celkovej výške 223 909,-- Sk. Faktúry boli vystavené na základe zmlúv o dielo zo dňa 10.05.2000 a 02.01.2001. Predmetom zmlúv boli práce na dome na H.. Žalovaný uviedol, že žalobca v podanom odvolaní namieta najmä skutočnosť, že rekonštrukčné práce boli ukončené v roku 2000 pred nast'ahovaním Generálneho konzula Maďarskej republiky do týchto priestorov. Žalobca však v priebehu daňovej kontroly nepredložil žiadne relevantné dôkazy o tom, aké práce, v akom

rozsahu a v akom časovom období boli vykonané, žalobca nevedol stavebné denníky, do záznamu o prevzatí prác nepriložil súpis vykonaných prác. Správca dane preto vychádzal v daňovej kontrole z účtovných dokladov predložených žalobcom ako aj z podkladov, ktoré mal k dispozícii od objednávateľa prác Rádu premonštrátov – O., u ktorého súbežne vykonával daňovú kontrolu. Z týchto dôkazov správca dane vyvodil záver, že keď žalobca podpísal zmluvy a dohody o dielo, vystavil faktúry, podpísal prevzatie záloh, tieto práce boli v plnej miere vykonané a zálohy prevzaté. Žalobca vystavil daňové doklady – faktúry, ktorými deklaroval uskutočnenie zdaniteľného plnenia. Pokiaľ žalobca tvrdil, že rekonštrukčné práce boli ukončené skôr, potom mal predložiť dôkaz, že za tieto práce fakturoval odberateľovi skôr a že za uskutočnené zdaniteľné plnenie mu bolo zaplatené a daň odviezol, pretože je nepravdepodobné, aby rekonštrukčné práce vykonával bezplatne. Žalobca žiaden takýto dôkaz nepredložil, nevyvrátil pochybnosti správcu dane týkajúce sa sporných zdaniteľných plnení. Žalobca len verbálne proklamuje, že sporné faktúry sú fiktívne, bez uvedení konkrétnych dôkazov. Tvrdenie žalobcu, že faktúru možno vystaviť, aj keď nedôjde k zdaniteľnému plneniu, pričom z fiktívnych faktúr nevzniká povinnosť odvieť DPH, ani uplatniť si nadmerný odpočet, je nelogické a v rozpore s právnou úpravou zákona č. 289/1995 Z.z. o DPH v znení neskorších predpisov. Ak platiteľ dane plnenie neuskutočnil, nemá logiku, aby vystavoval daňové doklady. V ďalšom žalovaný poukázal na písomné vyjadrenie k žalobe zo dňa 28.05.2007 a na podklade uvedeného navrhol, aby odvolací súd rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S 24/2007 zo dňa 29.10.2008 ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len OSP) preskúmal napadnutý rozsudok z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 OSP) postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá OSP v spojení s § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil podľa § 219 ods. 1, 2 OSP.

Podľa § 219 ods. 1 OSP odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2 OSP, ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Podľa § 14 ods. 1 zákona č. 289/1995 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len zákon o DPH) daňová povinnosť vzniká platiteľovi dňom uskutočnenia zdaniteľného plnenia, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 29 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Podľa § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 4 citovaného zákona 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.

Podľa § 29 ods. 8 citovaného zákona 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.

Odvolačí súd po oboznámení sa s obsahom pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu dospel k záveru, že žalobca faktúrou č. 01/2002 ako zhotoviteľ diela fakturoval Rádu premonštrátov – O. dňa 31.01.2002 realizáciu prác na základe Zmluvy o dielo zo dňa 02.01.2001 v celkovej sume 1 298 000,-- Sk. K faktúre nebol pripojený súpis odovzdaných prác.

Rovnako odvolací súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že faktúra č. 02/2002, ktorá bola vystavená žalobcom dňa 31.01.2002 na podklade Zmluvy o dielo zo dňa 10.05.2000 za realizáciu stavebných prác v sume 1 165 000,-- Sk, z toho DPH 105 009,-- Sk, rovnako neobsahuje ako prílohu žiadny súpis vykonaných prác.

Na podklade uvedených skutočností sa odvolací súd stotožnil so záverom Krajského súdu v Košiciach, že správca dane vo veci vykonal rozsiahle dokazovanie za účelom úplného zistenia skutočného stavu veci, pričom jednotlivé dôkazy vyhodnotil jednotlivo i vo vzájomnej súvislosti a záver obsiahnutý v napadnutom rozhodnutí správcu dane ako aj v rozhodnutí žalovaného je v súlade so zásadou logického myslenia. Na ťarchu žalobcu v tomto prípade možno pripísať skutočnosť, že si nevedol stavebný denník, k faktúram nevyhotovil žiadne prílohy, súpisy prác, súpisy použitého materiálu. Podľa názoru odvolacieho súdu *ani skutočnosť, kedy sa do budovy, ktorú žalobca rekonštruoval a v predmetných faktúrach práce vyúčtoval, nastahoval generálny konzul maďarskej republiky, nie je relevantná vo vzťahu k vystaveným faktúram č. 01 a 02/2002*, a nevedie k jednoznačnému záveru aké práce, v akom rozsahu a v akom čase žalobca dodal objednávateľovi diela. Takúto evidenciu žalobca nepredložil vo vzťahu k zákonu o účtovníctve ani vo vzťahu k zákonu o DPH, čo v konečnom dôsledku považuje senát odvolacieho súdu za porušenie ustanovení zákona o DPH, keďže žalobca nevie preukázať

svoje tvrdenia. Pokiaľ žalobca žiadal vykonať znalecké dokazovanie znalcom z odboru grafológie a stavebníctva, potom je potrebné konštatovať, že dôkazné bremeno v daňovom konaní je na daňovom subjekte, ktorý je povinný preukazovať skutočnosti majúce vplyv na správne určenie dane ako aj skutočnosti, ktoré uvádza 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. Z tohto možno vyvodiť, že povinnosť, ktorá vyplýva žalobcovi z § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. žalobca nesplnil.

Podľa názoru odvolacieho súdu si mal žalobca už počas daňového konania sám zaobstarat' znalecký posudok na preukazovanie skutočností ním tvrdených, čo však žalobca neurobil a preto závery správcu dane, ako aj žalovaného považuje súd za zákonné a rozsudok Krajského súdu v Košiciach za vecne správny (§ 219 ods. 1 a 2 OSP). Vo zvyšnom rozsahu sa pridržiava odvolací súd odôvodnenia rozsudku krajského súdu.

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd podľa § 246c ods. 1 OSP v spojení s § 224 ods. 1 OSP a § 250k ods. 1 veta prvá OSP tak, že žalobcovi, ktorý nemal v odvolacom konaní úspech, náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

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

V Bratislave dňa 29. októbra 2009

JUDr. Ivan R u m a n a , v.r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková