

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Sžf/34/2014
Identifikačné číslo spisu:	3013200953
Dátum vydania rozhodnutia:	28.01.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Jarmila Urbancová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:3013200953.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Petry Príbelskej, PhD. v právnej veci žalobcu: Ing. Jaroslav Žalúdek - LIGNUM, s miestom podnikania Ilava, Hurbanova 146, IČO 33 488 088, zastúpeného advokátom JUDr. Miroslavom Ivanovičom, so sídlom v Bratislave, Grosslingova 45, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 1100306/1/469023/2013/5199 z 30. septembra 2013, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/197/2013-87 zo dňa 12. februára 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/197/2013-87 zo dňa 12. februára 2014 **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 .**

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne (ďalej len „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania a následného zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/469023/2013/5199 z 30. septembra 2013, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej len „správny orgán prvého stupňa“) č. 9301401/5/1661008/2013/Šiš zo dňa 30. apríla 2013, ktorým podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 11 688,75 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie I. štvrťrok 2011, keď správca dane neuznal žalobcovi právo odpočítať si DPH z dodávateľských faktúr v celkovej výške 11 688,75 €, a to:

- faktúra číslo 2011034 (interné číslo FP/176) zo dňa 31. marca 2011 od dodávateľa AZ Design, s.r.o., so sídlom v Bratislave, Brnianska 33, základ dane 45 543,- €, 20% DPH 9 108,60 €, za stavebné práce na objekte v Ilave za I. štvrťrok 2011,
- faktúra číslo 1/2011 (interné číslo FP/131) zo dňa 30. marca 2011 od dodávateľa od dodávateľa SYSTEM S PLUS, s.r.o., so sídlom v Bratislave, Koprivnícká 32, základ dane 12 900,74 €, 20% DPH 2 580,15 €, za rekonštrukciu a modernizáciu hotela „Moravec“ - montáž výplní otvorov okien, repliky

okien.

Krajský súd v odôvodnení odvolaním napadnutého rozsudku dospel na základe rozsiahleho dokazovania k záveru, že sporné faktúry od spoločnosti AZ Design, s.r.o. a SYSTEM S PLUS s.r.o., sú fiktívnymi faktúrami, ktoré neodrážajú reálne plnenie, keďže práce uvedené na sporných faktúrach neboli reálne vykonané dodávateľom (ani subdodávateľmi) uvedenými na týchto faktúrach, pričom považoval toto zistenie za dostatočné pre nepriznanie nároku na odpočet DPH a teda rozhodnutie správcu dane, ako i žalovaného za súladné so zákonom.

K námietke žalobcu, že rozhodnutie žalovaného je nepreskúmateľné, krajský súd uviedol, že z rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu je jednoznačne zrejmé, z ktorých dôvodov nebolo žalobcovi priznané právo na odpočet DPH zo sporných faktúr. Žalovaný a aj správca dane výslovne vo svojich rozhodnutiach uviedli, že dôvodom nepriznania odpočtu DPH je zistenie, že práce na objekte „hotel Moravec Café“ pre žalobcu nedodala skutočne spoločnosť AY Design, s.r.o., a spoločnosť SYSTEM S PLUS, s.r.o., čím bol porušený § 49 ods. 2 zákona o DPH. Krajský súd sa nestotožnil s námietkou žalobcu, že vo veci nebol dostatočne zistený skutkový stav veci. Námietku žalobcu, že žalovaný a správca dane vychádzali len zo skutočností, ktoré boli v neprospech žalobcu, podľa názoru krajského súdu, taktiež nemá opodstatnenie, pretože neexistuje žiaden dôvod, pre ktorý by mal byť žalobcovi priznaný nárok na odpočet DPH (pokiaľ platiteľovi DPH nie je reálne dodané zdanieľné plnenie subjektom uvedeným na faktúre, nemôže si uplatňovať DPH na vstupe z tejto faktúry).

Ďalej sa krajský súd zaoberal námietkou žalobcu, týkajúcou sa nesprávneho právneho posúdenia veci správnym orgánom prvého stupňa a žalovaným, pretože podľa jeho názoru je aplikácia ust. § 49 zákona o DPH je správna. Námietku žalobcu, že správne orgány oboch stupňov prenášali na žalobcu dôkazné bremeno, krajský súd vyhodnotil tak, že správne orgány oboch stupňov nezaťažovali žalobcu nad mieru prípustnú a zákonom akceptovateľnú, vo veci si zaobstarali podklady pre rozhodnutie, či už sami, alebo prostredníctvom dožiadania. Dodal, že nedostatky dodávateľov žalobcu vo vedení účtovnej evidencie neboli pripisované na ujmu žalobu. Na záver uviedol, že pokiaľ žalobca v predmetnej veci poukazoval na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, ako i rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie, tieto na daný prípad nebolo možné aplikovať, nakoľko vychádzali z iného skutkového stavu, aký bol v súdnej veci.

Uzavrel, že rozhodnutie správcu dane, ako i žalovaného, ktorými rozhodnutiami nebolo žalobcovi uznané právo na odpočet DPH zo sporných faktúr, je v súlade so zákonom.

O trovách konania krajský súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) a neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal.

Proti rozsudku krajského súdu podal riadne a včas odvolanie žalobca, v ktorom žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie. Súčasne žiadal priznať trovy odvolacieho konania ako aj trovy právneho zastúpenia.

V dôvodoch odvolania poukazoval na to, že rozhodnutie krajského súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 250j ods. 2 písm. a/ O.s.p.) ako aj z neúplne zisteného skutkového stavu, na základe ktorého dospel krajský súd k nesprávnemu právnomu záveru (§250j ods. 2 písm. b/ O.s.p.).

Žalobca má za to, že vo výpovediach štatutárnych orgánov obchodných partnerov, resp. ich splnomocnených zástupcov, nie sú odchýlky takého druhu, ktoré by priamo alebo nepriamo mohli dokázať neautenticitu realizácie daného obchodného prípadu. Na základe uvedeného považoval vyhodnotenia dokazovania žalovaným za nesprávne, keďže všetky svedecké výpovede, ako aj dôkazy vyhodnotil jednostranne, v neprospech žalobcu, a to aj v prípade, keď bol preukázaný opak.

Podľa žalobcu z rozhodnutia správcu dane, ako aj žalovaného vyplýva, že daňové orgány nespochybňujú materiálnu existenciu deklarovaných služieb a dodávok tovaru, ale skutočnosť, že boli dodané spoločnosťami AZ Design, s.r.o. a SYSTEM S PLUS, s.r.o., pričom tieto pochybnosti vznikli z dôvodu preverovania účtovnej evidencie žalobcových dodávateľov, na ktorú žalobca ako daňový subjekt nemá vplyv. V tejto súvislosti poukázal na rozsudok Súdneho dvora v spojených prípadoch C-354/03 (Optigen Ltd), C-355/03 (Fulcrum Electronics Ltd) a C-484/03 (Bond House Systems Ltd), podľa ktorého nárok na odpočet nemôže byť dotknutý skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom, o ktorom platiteľ nevie, alebo nemôže vedieť. Každá transakcia musí byť posudzovaná sama o sebe a charakter jednotlivých transakcií nemôže byť zmenený predchádzajúcimi alebo následnými udalosťami. Na základe uvedeného dodal, že ak daňový subjekt disponuje existenciou materiálneho plnenia a má tomu zodpovedajúcu faktúru a prílohy s opisom druhu a ceny dodaných služieb od určitého dodávateľa, vyčerpá vlastné dôkazné bremeno. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa a jeho subdodávateľov, znáša dôkazné bremeno aj dôkaznú núdzu správca dane (rozsudok NS SR vo veci sp.zn. 3Sžf/1/2011).

Podotkol, že samotnú existenciu, resp. neexistenciu reálnosti uskutočnenia daného obchodu nie je možné vyvodiť zo záveru napr. neaktuálnosti sídla dodávateľa alebo nepodania daňového priznania za predchádzajúce zdaňovacie obdobie. Namietal, že nijakým spôsobom nemohol porušiť ani zásadu poctivého obchodného styku a právnu ochranu v zmysle § 264 Obchodného zákonníka, nakoľko si pred realizáciou spolupráce obchodného partnera riadne preveril prostredníctvom internetového portálu www.orsr.sk a www.zrsr.sk, keďže získanie iných informácií o dodávateľoch mu súčasná zákonná úprava neumožňuje, pričom sa odvolával na ust. 11 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“).

Uviedol, že pracovníci daňového úradu nevykonali miestne zisťovanie v rozpore s ust. § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov, zrušený od 01.01.2012 zákonom č. 563/2009 Z.z.

Dal do pozornosti súdu skutočnosť, že podľa zákona č. 222/2004 Z.z. nie je určená žiadna podmienka, do akej miery má byť dielo dodané subdodávateľsky; zákon nestanovuje žiadne prísnejšie podmienky vo väzbe na to, či bola predmetná daň odvedená do štátneho rozpočtu. Uviedol, že závery žalovaného sú tak v priamom rozpore so 6 smernicou Európskej rady č. 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty a rozhodnutím Súdneho dvora Európskej únie, ktoré je právne záväzné pre všetky členské štáty Európskej únie. V tejto súvislosti upriamil pozornosť na rozsudok SD EÚ v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 z 21. júna 2012.

S poukazom na ust. § 49 ods. 1 a 2 v spojení s § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH uviedol, že síce iba doložením účtovného dokladu obsahujúceho zákonom stanovené náležitosti nie je nárok na odpočítanie dane preukázaný, avšak nie je možné od daňového subjektu požadovať preukázanie skutočností, na ktorých sa sám nepodieľal, teda nemôže niesť zodpovednosť za nesplnenie prípadných povinností dodávateľa.

Zdôraznil, že v zmysle rozsudku SD EÚ v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 z 21. júna 2012 sa články 167, 168 písm. a/, 178 písm. a/, 220 ods. 1 a 226 DPH smernice majú vykladať v tom zmysle že vnútroštátna prax, podľa ktorej daňový orgán zamietne zdaniteľnej osobe právo odpočítať od DPH, ktorú má zaplatiť, DPH splatnú alebo zaplatenú na vstupe z prijatých služieb z dôvodu, že vystaviteľ faktúry za tieto služby alebo jeden z jeho subdodávateľov konal nečestne, bez toho, aby tento orgán objektívne preukázal, že táto zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočítanie DPH je súčasťou daňového podvodu zo strany tohto vystaviteľa alebo iného subjektu dodávateľského reťazca, je v rozpore s uvedenými ustanoveniami. Nakoľko sa žalobca v čase uzatvorenia zmluvy s predmetnými spoločnosťami ubezpečil, že spoločnosti sú registrované, že ekonomická činnosť bola skutočne vykonaná a overil si, že vystaviteľ faktúr je zdaniteľnou osobou, mal za to, že konal s riadnou starostlivosťou, a teda nemožno ho brať na zodpovednosť za nedodržanie daňových povinností subdodávateľov. Keďže prijal všetky opatrenia, ktoré od neho možno dôvodne

požadovať na zabezpečenie, aby plnenia neboli súčasťou podvodu, bez ohľadu na to, či ide o podvod vo vzťahu k DPH alebo iný podvod, musí mať teda možnosť spoľahnúť sa na zákonnosť týchto plnení, bez toho, aby riskoval, že stratí svoje právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe. Na podporu svojich tvrdení poukázal na rozsudok SD EÚ vo veci C-324/11.

Záverom dodal, že žalovaný si osvojil stanovisko, že iba dôkazy v neprospech žalobcu sú správne a vierohodné a dôkazmi v jeho prospech sa ani nezaoberal, pričom poukázal na rozsudok NS SR č.k. 3SžoKS/147/2006, v ktorom súd vyslovil názor, že v konaní nemožno použiť iba dôkazy, ktoré sú v neprospech žalobcu a tie ktoré sú v jeho prospech bez odôvodnenia nepoužiť.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu vyjadril písomným podaním zo 14. apríla 2014 a uviedol, že sa v plnom rozsahu pridržia písomného vyjadrenia k žalobe vzhľadom k tomu, že odvolanie podané žalobcom neobsahuje žiadne nové skutočnosti ako tie, ku ktorým sa už žalovaný vyjadril. Navrhol, aby Najvyšší súd SR odvolaním napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p.v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.); odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.), keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR www.nsud.sk <. (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p.v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno priznať úspech.

V správnom súdnictve prejednávajú súdy 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 O.s.p.).

Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy O.s.p. je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi, či rozhodnutie obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda, či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu, súd teda skúma procesné pochybenie správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá by mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

Správny súd pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu v konkrétnej veci sa sám v zásade obmedzí na otázku, či vykonané dôkazy, z ktorých správny orgán vychádza, nie sú pochybné najmä kvôli prameňu z ktorého pochádzajú, alebo pre porušenie niektorej procesnej zásady správneho konania a ďalej na otázku, či vykonané dôkazy logicky robia vôbec možným skutkový záver, ku ktorému správny orgán dospel. Správny súd pri preskúmaní zákonnosti správneho rozhodnutia a postupu správneho orgánu posudzuje, či správny orgán aplikoval na predmetnú vec relevantný právny predpis.

Najvyšší súd sa oboznámil s obsahom pripojených spisov a preskúmal správnosť záverov krajského súdu, ako aj úvah, z ktorých pri svojom rozhodovaní krajský súd vychádzal.

Majúc ho za skutkovo a vecne správny, považuje najvyšší súd za primerané vysloviť, že sa s odôvodnením odvolaním napadnutého rozsudku v celom rozsahu stotožňuje a na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia dodáva nasledovné dôvody (§ 219 ods. 2, § 250ja ods. 3 O.s.p.):

Predmetom preskúmania v prejednávanej veci je rozhodnutie žalovaného č. 1100306/1/469023/2013/5199 z 30. septembra 2013, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa č. 9301401/5/1661008/2013/Šiš zo dňa 30. apríla 2013, ktorým bol podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 11 688,75 € na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie I. štvrťrok 2011, keď správca dane neuznal žalobcovi právo odpočítať si DPH z dodávateľských faktúr v celkovej výške 11 688,75 €, a to:

- faktúra číslo 2011034 (interné číslo FP/176) zo dňa 31. marca 2011 od dodávateľa AZ Design, s.r.o., so sídlom v Bratislave, Brnianska 33, základ dane 45 543,- €, 20% DPH 9 108,60 €, za stavebné práce na objekte v Ilave za I. štvrťrok 2011,
- faktúra číslo 1/2011 (interné číslo FP/131) zo dňa 30. marca 2011 od dodávateľa od dodávateľa SYSTEM S PLUS s.r.o., so sídlom v Bratislave, Koprivnická 32, základ dane 12 900,74 €, 20% DPH 2 580,15 €, za rekonštrukciu a modernizáciu hotela „Moravec“ - montáž výplní otvorov okien, repliky okien.

Medzi účastníkmi konania bolo sporné, či stavebné práce na objekte „hotel Moravec Café“, ktoré boli žalobcovi vyfakturované spoločnosťou AZ Design, s.r.o., a SYSTEM S PLUS, s.r.o. sú odrazom reálneho plnenia, t.j. či žalobcovi vznikol nárok na odpočet DPH zo sporných faktúr.

Úlohou súdu v správnom súdnictve, ako vyplýva z už uvedeného, je preskúmanie zákonnosti napadnutých rozhodnutí správnych orgánov v rozsahu a z dôvodov vymedzených v žalobe (resp. opravnom prostriedku).

Vo svojej žalobe žalobca nezákonnosť napadnutého rozhodnutia dôvodil tvrdením, že žalovaný ako aj správca dane nedostatočne zistili skutkový stav veci a tento následne nesprávne právne posúdili. Namietal, že ak disponuje existenciou materiálneho plnenia a má k tomu zodpovedajúcu faktúru od určitého dodávateľa, vyčerpá dôkazné bremeno. Na preukázanie o opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľov a jeho subdodávateľov, znáša dôkazné bremeno aj dôkaznú núdzu správca dane. Ďalej namietal, že v prípade, ak si nesplnil svoju povinnosť dodávateľ alebo subdodávateľ, nezakladá to žiadnu povinnosť žalobcovi, aby niesol zodpovednosť za ich prípadné protiprávne konanie.

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

Podľa § 29 ods. 2 zákona o správe daní, 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 § 29 ods. 4 zákona o správe daní, 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 zákona o správe daní, daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré 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.

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 zákona o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, 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 § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Ako vyplýva z odvolaním napadnutého rozsudku krajského súdu, tento nemohol na tieto žalobné dôvody prihliadnuť ako na relevantné, pretože podľa jeho názoru nemali a nemohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Podľa názoru krajského súdu, s ktorým sa najvyšší súd stotožňuje, podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť, ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné plnenia boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre. Ak daňové doklady (faktúry a doklady o úhrade) neodrážajú reálne plnenie, nemôže byť žalobcovi na základe takýchto faktúr priznané právo na odpočet DPH, nakoľko ide o fiktívne faktúry.

Najvyšší súd v tejto súvislosti poukazuje na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp.zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. III ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.“

Podľa krajského súdu bolo potrebné, aby žalobca dôkazmi preukázal reálnosť existencie plnenia, ktoré deklaroval posudzovanou faktúrou a dokladmi o úhrade. Dôkazy vykonané správcou dane však túto okolnosť nepreukazujú a aj podľa krajského súdu nie je možné reálnosť posudzovania plnenia preukazovať len samotnými faktúrami a dokladmi o ich úhrade, ktoré sú síce formálnou podmienkou uplatnenia si nároku na DPH na vstupe, avšak nie sú postačujúcou podmienkou pre priznanie tohto práva, pokiaľ nie sú odrazom reálneho plnenia.

Preto krajský súd správne vyhodnotil, že rozhodnutie a postup správneho orgánu v medziach žaloby sú v súlade so zákonom.

Pokiaľ žalobca v odvolaní namietal, že skutkový stav bol nesprávne právne posúdený, najvyšší súd sa s tou námietkou nestotožňuje. Najvyšší súd dodáva, že platiteľ musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, pokiaľ si uplatňuje nárok na odpočítanie dane z faktúry a dokladov o ich úhrade. K tejto námietke dáva žalobcovi do pozornosti, že dôkazné bremeno je na strane daňového subjektu. V daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane, resp. žalovaný, tieto dôkazy len vykonáva, a poukazuje na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp.zn. 8Sžf/9/2012 zo dňa 30. januára 2013, ktorý konštatuje: „Pokiaľ ide o dôkazné bremeno v daňovom konaní, tak odvolací súd poznamenáva, že vykonanie dokazovania je primerane rozložené medzi daňovníka a správcu dane. V prípade, že správca dane vykonaným

dokazovaním preukáže daňovníkovi, že tovar skutočne nemohol dodať na faktúrach uvedený dodávateľ daňovníka, je povinnosťou daňovníka preukázať, že jeho závery sú nesprávne, alebo označiť skutočného dodávateľa na základe nových dôkazov. Ak daňovník skutočného dodávateľa neoznačí, alebo správcovi dane nenavrhne alebo nepredloží nové dôkazy alebo neoznámi inú osobu, ktorá by mohla byť skutočným dodávateľom tovaru alebo služby, tak potom musí niesť dôsledok toho svojho konania, že riadne nepreukázal správcovi dane dodanie tovaru alebo služby v súlade s ustanovením § 24 zákona č. 366/1999 Z.z.“

Na námietku žalobcu, že nepodanie daňového priznania iného subjektu alebo nezdržiavanie sa v sídle podnikania tohto podnikateľa nezakladá žiadnu povinnosť daňovému subjektu ako sekundárnu zodpovednosť týchto porušení, Najvyšší súd uvádza, že sa nejedná o prenos zodpovednosti za prípadné porušenie daňovej povinnosti iného daňového subjektu, ale o zodpovednosť chrániť v obchodnom styku svoje záujmy v súvislosti s podnikateľským rizikom. Toto oprávňuje v obchodnom styku vyžadovať doklady preukazujúce povinnosti, ktoré má daňový subjekt kooperujúci v reťazci voči správcovi dane.

Žalobca povinnosť tvrdení a dôkaznú povinnosť v daňovom konaní neuniesol, z dokazovania vykonaného správcom dane nevyplýva a nebolo bezpochyby dokázané reálne plnenie medzi dodávateľmi žalobcu AZ Design, s.r.o. a SYSTEM S PLUS, s.r.o., resp. ich subdodávateľmi a žalobcom.

Najvyšší súd konštatuje, že závery rozhodnutí SD EÚ, na ktoré poukazoval žalobca, nie sú na prejednávajúcu vec aplikovateľné.

Najvyšší súd z obsahu podaného odvolania, ani z ďalšieho obsahu predložených spisov nezistil pochybenie krajského súdu týkajúce sa jeho postupu v konaní, v skutkovom hodnotení veci, alebo v jej právnom hodnotení, ktoré by odôvodňovali zmenu alebo zrušenie odvolaním napadnutého rozsudku. Naopak, dospel k záveru, že rozsudok krajského súdu je vecne i právne správny, a preto ho potvrdil (§ 219 ods. 1, 2 O.s.p., § 250ja O.s.p.).

O trovách odvolacieho konania najvyšší súd rozhodol v zmysle § 224 ods. 1 O.s.p., § 246c ods. 1 O.s.p. a § 250h O.s.p. tak, že neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal. Úspešnému žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprináleží.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona 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.