

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	6Sžf/101/2014
Identifikačné číslo spisu:	1013201901
Dátum vydania rozhodnutia:	25.11.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Zdenka Reisenauerová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:1013201901.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Aleny Adamcovej, v právnej veci žalobcu: STAVO-ing, spol. s r.o., so sídlom Koceľova 9, 821 08 Bratislava, IČO: 31 407 293, právne zastúpený Advokátska kancelária Ivan Syrový, s.r.o., so sídlom Kadnárová 83, 831 06 Bratislava, IČO: 47 232 765, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/429560/2013/1042 zo dňa 09. septembra 2013, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S 251/2013-84 zo dňa 27. júna 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S 251/2013-84 zo dňa 27. júna 2014, 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

I.

Krajský súd v Bratislave napadnutým rozsudkom zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného správneho orgánu uvedené v záhlaví tohto rozsudku, ktorým žalovaný zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9104408/5/270815/2013/NecZ zo dňa 13.06.2013, ktorým správa dane nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet v sume 8793,28 € a vyrubil mu podľa § 68 ods. 5, 6 zákona č. 563/2009 Z. z. rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) v sume 35 180,00 € za zdaňovacie obdobie marec 2012 a súčasne žiadal jeho zrušenie a vrátenie vecí na ďalšie konanie. Účastníkom náhradu trov konania nepriznal.

Z odôvodnenia uvedeného rozsudku vyplýva, že krajský súd zákonnosť preskúmaného rozhodnutia

žalovaného posudzoval v intenciách ustanovení zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v rozhodnom čase (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“ alebo „zákon o DPH“), a súčasne v intenciách ustanovení zákona č. 563/2009 Z. z. daňového poriadku, citujúc právnu úpravu ustanovenú v § 3 ods. 2, 3, 5, 6 a v § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z., postupom v zmysle právnej úpravy ustanovenej v druhej hlave piatej časti Občianskeho súdneho poriadku.

Krajský súd z administratívneho spisu zistil, že Daňový úrad Bratislava vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie marec 2012 na základe oznámenia o daňovej kontrole č. 9102408/1/744295/12/Cep zo dňa 06.06.2012. Žalobca bol oboznámený s výsledkami zistení daňovej kontroly, čo vyplýva zo zápisnice o ústnom pojednávaní č. 9104408/5/14229996/2013/NecZ zo dňa 16.04.2013. Žalobcovi bolo umožnené, aby sa k prijatým opatreniam správcu dane vyjadril. Žalobca si uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty: z faktúry č. 2012006 zo dňa 31.03.2012 za sprostredkovanie potenciálnych zákazníkov na kúpu bytu (nebytového priestoru) v objekte Polyfunkčného centra na Panónskej ceste v Bratislave v zmysle zmluvy o sprostredkovaní zo dňa 10.01.2012, od dodávateľa NO SENIORITY BUSINESS s.r.o. (Zmluva č. 1) v celkovej sume 35 309,04 € (z toho DPH v sume 5884,84 €); - z faktúry č. 201202 zo dňa 31.03.2012 za poskytnutie služby súvisiace s predmetom činnosti odberateľa - vypracovanie analýzy zhodnotenia investičného zámeru E.IN.STEIN.UM Bratislava v zmysle zmluvy o spolupráci zo dňa 01.02.2012 od poskytovateľa Energetické centrum - Zákaznícke služby s.r.o. (Zmluva č. 2) v celkovej sume 186 880,44 € (z toho DPH v sume 31 146,74 €).

Podľa názoru krajského súdu zo Zmluvy o sprostredkovaní jasne vyplýva, že sprostredkovateľ mal okrem vyvíjania činnosti získať záujemcov, zabezpečiť aj príležitosť uskutočniť rokovanie s tretími osobami, predmetom ktorého bude uzatvorenie rezervačnej zmluvy, v mene a na účet klienta záujemcu, predmetom ktorej bude nehnuteľnosť nachádzajúca sa v Polyfunkčnom centre Panónska cesta, pričom záujemca sa zaväzuje za vykonanú činnosť zaplatiť sprostredkovateľovi províziu podľa tejto zmluvy. Podmienkou na nárok sprostredkovateľskej odmeny bolo uzatvorenie rezervačnej zmluvy, ktorá nepodmieňovala to, že musí prísť k uzatvoreniu kúpnej zmluvy na predmetnú nehnuteľnosť. Krajský súd konštatoval, že z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že k plneniu podľa predmetu uzatvorenej zmluvy nedošlo a deklarovaná služba dodaná nebola v čase do 31.03.2012. V prílohe doložený zoznam osôb žalobcom nie je relevantným dôkazom, pretože neobsahuje žiadne identifikačné znaky, ktorými by žalobca vedel vierohodne preukázať tvrdenie o splnení dohodnutých zmluvných podmienok. Dôkazné bremeno je na strane daňového subjektu. Krajský súd dospel k záveru, že správca dane postupoval v súlade so zákonom, keď nepriznal žalobcovi odpočet dane v sume 5590,60 € z dodávateľskej faktúry č. 2012006 zo dňa 31.03.2012.

Vo vzťahu k Zmluve č. 2 krajský súd konštatoval, že z predmetu tejto zmluvy vyplýva, že poskytovateľ Energetické Centrum - Zákaznícke služby s.r.o. po dobu platnosti predmetnej zmluvy odberateľovi - žalobcovi poskytne služby súvisiace s predmetom činnosti odberateľa (služby v súvislosti s činnosťou podnikateľských, organizačných a ekonomických poradcov), ktoré mali súvisieť s odberateľom vypracovanou analýzou zhodnotenia investičného zámeru E.IN.STEIN.UM Bratislava. Táto zmluva bola splatná do 31.03.2012. Podľa žalobcu splnením predmetu zmluvy mala byť 24 stranová publikácia - brožúra „Ekonomické poradenstvo k projektu E.IN.STEIN.UM Bratislava“, ktorú mala vypracovať pani Q. W.. Z vyjadrení zúčastnených osôb L.M., M.S., P.K. zapísaných do zápisníc č. 9102408/5/70167/2013/NecZ zo dňa 08.01.2012, č. 9102408/5/265914/2013/NecZ zo dňa 22.01.2013 a č. 9102408/5/485126/2013/NecZ zo dňa 06.02.2013 vyplýva, že žalobca si vybral (z niekoľkých možností) štúdiu na investičný zámer E.IN.STEIN.UM Bratislava, na ktorý dal vypracovať ekonomické poradenstvo, na základe ktorého zistil závažné chyby projektu, vďaka ktorému od investičného zámeru ustúpil. Z výpovede M.S. vyplýva, že poradenstvo nevypracovala sama, ale v spolupráci s P.K. no i napriek tomu obsah dokumentu riadne nepoznala a tiež neinformovala správcu dane o tom, že chýba (10 strán) zásadných informácií súvisiacich s výpočtom a kalkuláciou skúmaného projektu a odporúčania pre investora - žalobcu. Podľa P.K. sa spomínané vyhodnotenie v dokumente nenachádza, na výzvu správcu dane ju dodatočne predložil (18.02.2013), tieto však boli vyhodnotené ako „publikácie trhu nehnuteľností na Slovenku a vo svete“. V skutočnosti sa žiadaný materiál nenachádza v spise a žalobca

ho ani dodatočne v žalobe neuvádza. Tento svedok nevystavil za predmetnú publikáciu žiadnu faktúru zadávateľovi, a preto je dôvodné pri zohľadnení všetkých súvislostí (aj protichodných, nedôveryhodných vyjadrení svedkov) pochybovať o tom, že predmetný materiál vypracoval P.K. v spolupráci s M.S. Na základe uvedených skutočností krajský súd prijal záver, že zo strany dodávateľa Energetické Centrum - Zákaznícke služby s.r.o., neprišlo k plneniu uzatvorenej zmluvy, čiže dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť deklarovaných zdaniteľných obchodov, a tým faktúra č. 201202 zo dňa 31.03.2012 bola vyhotovená v rozpore s ustanovením § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH, (daňové povinnosť vzniká dňom dodania služby), tak ako to správne vyhodnotili aj správne orgány.

Krajský súd poukázal na to, že dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie (§ 24 ods. 1 daňového poriadku). Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Podľa odseku 4) ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi, ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Krajský súd sa nestotožnil s námietkami žalobcu. Mal za to, že správca dane ako aj žalovaný správne posúdili predložené dôkazy, ako aj vyjadrenia konateľa žalobcu a ostatných svedkov, z ktorých vyplynulo, že dodané služby v skutočnosti ani v jenom prípade realizované podľa obsahu zmlúv č. 1 a 2 neboli. Aj podľa názoru krajského súdu žalobca (daňový subjekt) bol povinný správcovi dane preukázať, že zdaniteľné obchody, tak ako sú deklarované na faktúrach a v podanom daňovom priznaní, reálne prijal, čo v uvedených prípadoch nebolo v priebehu výkonu daňovej kontroly ani v odvolacom konaní platiteľom preukázané, poukazom na to, že v priebehu daňovej kontroly jednoznačne konateľ žalobcu aj ostatní svedkovia vo svojich vyjadreniach popisali, ako skutočne došlo k plneniu dohôd, majú za to, že skutkové zistenia správca dane, ako aj žalovaný dostatočným spôsobom vyhodnotili a v napadnutých rozhodnutiach aj odôvodnili.

Podľa názoru krajského súdu záver, ktorý bol zo zistených skutkových okolností v daňovom konaní ustálený zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade s hmotno-právnymi ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z. z., preto námietky žalobcu v tomto smere nepovažoval za dôvodné.

Krajský súd dospel k záveru, že žalovaný v konaní dostatočne zistil skutkový stav veci, vyvodil z neho správne právne závery, ktoré náležité odôvodnil vrátane voľnej úvahy, ktorá nevybočila z medzí prípustného správneho uváženia. Nakoľko námietky žalobcu neodôvodňovali zrušenie napadnutého rozhodnutia, krajský súd žalobu ako nedôvodnú zamietol podľa § 250j ods. 1 O.s.p.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa ust. § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal a žalovanému v tomto konaní náhrada trov neprináleží.

II.

Proti uvedenému rozsudku krajského súdu sa v zákonnej lehote odvolal žalobca. Žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že žalobe v celom rozsahu vyhovie. Uplatnil si náhradu trov konania.

V dôvodoch odvolania namietal, že súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Vytýkal krajskému súdu, že v napadnutom rozsudku sa viac menej stotožnil s právnym názorom žalovaného bez toho, aby sa riadnym spôsobom zaoberal argumentáciou žalobcu v predmetnom konaní a uviedol relevantné dôvody a úvahy, ktoré ho viedli k rozhodnutiu.

Poukazom na skutkové zistenia danej veci vo vzťahu k zmluve 1/ žalobca uviedol, že plnenie nemuselo byť poskytnuté písomnou formou a teda ani zmluva neurčovala, aké údaje musí obsahovať záznam z rokovania, ktorý bol za takýmto účelom uskutočnený. Tvrdil, že v Zmluve č. 1 sa zmluvné strany dohodli, že nárok na províziu sprostredkovateľovi vzniká obstaraním desiatich príležitostí uzatvoriť rezervačnú zmluvu s treťou osobou. Zmluvné strany si navyše v zmysle ustanovenia čl. III. bod 5 zmluvy vymedzili, že provízia sprostredkovateľa sa neviaže na skutočnosť reálneho uzatvorenia zmluvného vzťahu medzi záujemcom a treťou osobou. Z uvedeného jednoznačne vyplýva, že nárok sprostredkovateľa v danom prípade vznikol práve obstaraním uvedenej príležitosti. Žalobca mal za to, že svoju povinnosť z predmetnej zmluvy sprostredkovateľ splnil tým, že žalobcovi predložil zoznam jedenástich záujemcov o kúpu nehnuteľnosti v objekte centra na Panónskej ulici v Bratislave, a preto považoval túto zmluvnú povinnosť sprostredkovateľa za splnenú a následne mu aj riadne uhradil spomínanú províziu. Úvahu, že zdaniteľné plnenie sa neuskutočnilo len z dôvodu, že záznam neobsahuje miesto rokovania, deň rokovania a podobne (pričom Zmluva č. 1 náležitosti záznamu neobsahovala) považoval za nesprávnu, majúť za to, že absencia daných (ničím neodôvodnených údajov) nespôsobuje vadu, ktorá by bránila sprostredkovateľovi požadovať fakturovanú sumu.

Žalobca poukazom na skutkové zistenia vo vzťahu k Zmluve č. 2/ namietal, že konajúci súd sa v odôvodnení napadnutého rozsudku nevyjadril ani k hlavnému argumentu žalobcu a to skutočnosti, že ak by si nedal žalobca vyhotoviť štúdiu, ktorá je de facto predmetom sporu, tak by musel ukončiť podnikateľskú činnosť, nakoľko pri realizácii projektu by sa tento ukázal ako nerentabilný a viedol by ho do vstupu do konkurzu. Rovnako tak vôbec neuviedol, že síce žalobca si uplatnil odpočet DPH, no súčasne druhej zmluvnej strane, ktorá projekt pre žalobcu zabezpečila, vznikol príjem, kde došlo k riadnemu zúčtovaniu v zmysle príslušných predpisov o dani z príjmu a dani z pridanej hodnoty. Tvrdil, že aktuálne teda žalovaný neuznáva výdavok žalobcu, no na druhej strane druhá zmluvná strana Energetické Centrum - Zákaznícke služby s.r.o. si riadne svoju daňovú povinnosť splnila, takže v konečnom dôsledku štát by v dôsledku napadnutých rozhodnutí získal prospech, keď od jedného subjektu daň prijal a druhému by odmietol uznať uplatnený odpočet. Výslovil názor, že v danom prípade nedošlo k vzniku podvodných a zneužívajúcich okolností, poukazom na to, že vyššie uvedená štúdia poukázala práve na nerentabilitosť výstavby predmetného projektu a skutočnosť, že daňový subjekt by skončil v prípade jeho realizácie v likvidácii alebo v konkurze.

Žalobca ďalej namietal, že skutočnosti, ktoré ako dôvody uvádza žalovaný a rovnako aj konajúci súd je nutné vyhodnotiť ako subjektívne konštatovania, majúť za to, že žalovaný ani konajúci súd vo svojom rozhodnutí neuvádza zákonom stanovené nedostatky poskytnutého plnenia, na základe ktorých by bolo možné plnenie definovať ako neposkytnuté alebo nedostatočné pre nárok uplatnený daňovým subjektom - žalobcom.

Poukazom na skutkové okolnosti žalobca tiež namietal, že žalovaný rozhodol v napadnutom rozhodnutí bez toho, že by mal k dispozícii doklady potrebné na rozhodnutie, resp. tieto stratil, keď správny orgán I. stupňa opakovane požadoval predložiť doklady, ktoré mu už boli predložené, vyslovil názor, že to len potvrdzuje jeho obavu, že v čase rozhodnutia žalovaný vychádzal z nespoľahlivo zisteného skutkového stavu. Tvrdil, že ak prvostupňový súd tejto námietke žalobcu nevenoval pozornosť, jeho rozsudok je nepreskúmateľný, keďže minimálnou povinnosťou krajského súdu bolo uviesť, prečo nie je postup správneho orgánu nezákonný aj napriek tomu, že správny orgán nemal podklady na rozhodnutie.

III.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu vyjadril tak, že navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

V dôvodoch vyjadrenia uviedol, že naďalej trvá na svojom právnom názore vyslovenom v napadnutom rozhodnutí ako aj na svojich vyjadreniach a stanoviskách k predmetnej žalobe. S odvolacími námietkami žalobcu nesúhlasil.

Žalovaný poukázal na skutočnosť, že Súdny dvor EÚ vo veci C-255/02 Halifax definoval zneužitie práva. Podľa vyjadrenia generálneho advokáta vo veci Halifax z judikatúry Súdneho dvora EÚ vyplýva všeobecná zásada práva Spoločenstva spočívajúca v tom, že o právo Spoločenstva sa nemožno opierať na zneužívajúce alebo podvodné účely, o žiadne ustanovenie práva Spoločenstva sa nemožno opierať na zaistenie výhod, ktoré sú zjavne v rozpore s jeho účelmi a cieľmi. Táto všeobecná zásada výkladu je uplatniteľná aj na ustanovenia šiestej smernice (teraz smernica 2006/112/ES). Pravidlá DPH majú byť vykladané v súlade so všeobecnou zásadou zákazu zneužitia práva Spoločenstva. Boj proti daňovým podvodom je uznaným cieľom smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, ktorú zákon o DPH transponuje. O zneužitie práva sa jedná v prípade ak predmetné plnenia napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v príslušných ustanoveniach šiestej smernice a vo vnútroštátnej právnej úprave preberajúcej túto smernicu (zákon o DPH) viedli k získaniu daňovej výhody, ktorej poskytnutie by bolo v rozpore cieľom sledovaným týmito ustanoveniami. Na druhej strane z celku objektívnych prvkov musí takisto vyplývať, že hlavný cieľ predmetných plnení je získať daňovú výhodu (Halifax, bod 86). Pre posúdenie subjektívneho prvku zneužitia práva je potrebné vychádzať z účelu takýchto plnení na základe ich obsahu. Predmetný rozsudok Halifax v bode 81 uvádza, že pre posúdenie tohto plnenia, ktorého cieľom má byť získanie daňovej výhody, je potrebné vziať do úvahy čisto umelý charakter týchto plnení, ako aj právne, ekonomické a personálne prepojenie medzi podnikateľmi.

Žalovaný trval na tom, že kontrolovaný daňový subjekt nemá nárok na odpočítanie dane z dôvodu zneužívania práva - umelo vytvoreného reťazca pri nákupe a predaji, kde sú osoby personálne prepojené. Zásada zákazu zneužívania práva znamená zákaz vyslovene umelých konštrukcií zbavených hospodárskej reality a vytvorených iba s cieľom dosiahnuť daňovú výhodu (Rozsudok C-162/07, C-653/11, C-425/06, C-110/99. C 277/09, C-101/09).

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (ust. § 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 246c ods. 1 veta prvá v spojení s ust. § 212 ods. 1 O.s.p.) postupom podľa ust. § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p., keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O.s.p.), a dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a správcu dane - Daňového úradu Bratislava a následne jeho zrušenia v spojení s prvostupňovým rozhodnutím správcu dane a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie.

Žalobou napadnutým rozhodnutím zo dňa 09.09.2013, č. 1100302/1/429560/2013/1042 žalovaný zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9104408/5/270815/2013/NecZ zo dňa 13.06.2013, ktorým správa dane nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet v sume 8793,28 € a podľa § 68 ods. 5, 6 zákona č. 563/2009 Z. z. mu súčasne vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 35 180,00 € za zdaňovacie obdobie marec 2012.

Predmetom preskúmvacieho konania v danej veci je rozhodnutie a postup žalovaného správneho orgánu, ktorým rozhodnutím žalovaný vo veci daňovej povinnosti žalobcu rozhodol s konečnou platnosťou o nepriznaní mu nadmerného odpočtu a o vyrubení mu rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2012.

Odvolací súd v medziach odvolania žalobcu preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa a konania im

prechádzajúce v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v procese posudzovania zákonnosti napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa vychádzal zo skutkových zistení vyplývajúcich z administratívneho spisu, obsiahnutých v odôvodnení napadnutého prvostupňového rozsudku, ktoré z tohto dôvodu neopakuje a súčasne na ne poukazuje.

Podľa § 246c ods. 1, veta prvá O.s.p. pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona.

Podľa § 219 ods. 1, 2 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne. Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov vo veci samej, spolu s poukazom na právnu úpravu vzťahujúcu sa k predmetu konania, uvedenú v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Senát odvolacieho súdu považuje právne posúdenie preskúmvanej veci krajským súdom za správne a súladné so zákonom. Vzhľadom k tomu, aby najvyšší súd v preskúmvanej veci nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe skutočnosti spolu s právnymi závermi krajského súdu, sa vo svojom odôvodnení obmedzil len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia.

Úlohou súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku (§§ 247 a nasl. 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 účastníkom konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi, a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia.

Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 O.s.p.).

V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

Pri rozhodnutí, ktoré správny orgán vydal na základe zákonom povolenej voľnej úvahy (správne uváženie), preskúmava súd iba, či také rozhodnutie nevybočilo z medzí a hľadísk ustanovených zákonom. Súd neposudzuje účelnosť a vhodnosť správneho rozhodnutia (§ 245 ods. 2 O.s.p.).

Povinnosťou správneho súdu v odôvodnení svojho rozhodnutia vo veci samej je v súlade s § 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s § 157 ods. 2 O.s.p. dať odpoveď na zásadné otázky týkajúce sa predmetu súdneho prieskumu nastolené žalobcom v žalobe.

Odvolací súd po preskúmaní napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa a postupu mu predchádzajúceho v rozsahu odvolacích dôvodov žalobcu dospel k záveru, že súd prvého stupňa v procese súdneho prieskumu napadnutého rozhodnutia žalovaného v spojení s rozhodnutím správcu dane náležite postupoval v zmysle zákonných procesných pravidiel nastolených zákonodarcom v druhej hlave piatej časti Občianskeho súdneho poriadku uvedených vyššie.

Odvolací súd v rámci preskúmania zákonnosti rozhodnutí daňových orgánov oboch stupňov v rozsahu žalobných a odvolacích dôvodov posudzoval, či daňové orgány oboch stupňov pri rozhodovaní v danej veci vychádzali zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu a žalobou napadnuté rozhodnutia vydali postupom v súlade s daňovým poriadkom ako aj v súlade s príslušnými ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v platnom znení.

Odvolací súd zdôrazňuje, že účelom daňovej kontroly a daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Daňový poriadok 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, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Zákonnodarca v právnej norme § 3 daňového poriadku daní ustanovuje základné zásady daňového konania tak, že pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb, Správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane. Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo. Správa daní je verejná okrem úkonov, ktorých povaha to neumožňuje. Z úkonov pri správe daní sa nesmú zverejňovať obrazové, zvukové alebo obrazovo-zvukové záznamy. Správca dane je povinný vykonať úkony pri správe daní aj z vlastného podnetu, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj vtedy, ak daňový subjekt nesplnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti. Pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre vyrubenie alebo vybratie dane. Daňové subjekty majú pri správe daní rovnaké práva a povinnosti. Právom aj povinnosťou daňových subjektov a iných osôb podľa § 4 ods. 2 písm. d/ pri správe daní je úzko spolupracovať so správcom dane. Správca dane dbá na to, aby pri rozhodovaní v skutkovo zhodných prípadoch nevznikali neodôvodnené rozdiely.

Podľa ust. § 24 ods. 1 až 5 daňového poriadku daňový subjekt preukazuje a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania, c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

Správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

Ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Na doklad znejúci na neexistujúcu osobu v čase vydania dokladu sa v daňovej kontrole a v daňovom konaní neprihliada.

Podľa ust. § 49 ods. 1, 2 písm. a/ zákona 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 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 ust. § 51 ods. 1, písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. 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.

Vychádzajúc zo skutkových zistení danej veci vyplývajúcich zo spisového materiálu krajského súdu, súčasť ktorého tvoril administratívny spis žalovaného, odvolací súd po preskúmaní veci v rozsahu odvolacích a žalobných dôvodov dospel k rovnakému záveru ako súd prvého stupňa, že správca dane v danom prípade postupoval v intenciách citovaných právnych noriem, vo veci v súlade so zákonom si zadovážil dostatok skutkových podkladov relevantných pre vydanie rozhodnutia, v daňovom konaní postupoval v súčinnosti s daňovým subjektom - žalobcom a vo veci rozhodol vecne a právne správne, z ktorých dôvodov žalovaný správny orgán rozhodnutie správcu dane preskúmaným rozhodnutím potvrdil v súlade so zákonom, a z ktorých dôvodov boli splnené zákonné podmienky pre zamietnutie žaloby súdom prvého stupňa.

Žalobca v odvolaní predovšetkým namietal, že krajský súd dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci.

Odvolací súd považoval za presvedčivú argumentáciu súdu prvého stupňa, ktorou odôvodnil správnosť záverov daňových orgánov oboch stupňov o tom, že za kontrolované zdaňovacie obdobie žalobca ako daňový subjekt nepreukázal spôsobom vylučujúcim pochybnosti faktické uskutočnenie plnenia, keď žalobca disponoval listinnými dôkazmi - vo vzťahu k Zmluve 1/ faktúrou od svojho dodávateľa - spoločnosti NO SENIORITY BUSINESS s.r.o. č. 2012006 zo dňa 31.03.2012 za sprostredkovanie potenciálnych zákazníkov na kúpu bytu (nebytového priestoru) v objekte Polyfunkčného centra na Panónskej ceste v Bratislave v zmysle zmluvy o sprostredkovaní zo dňa 10.01.2012, v celkovej sume 35 309,04 € (z toho DPH v sume 5884,84 €); - vo vzťahu k Zmluve 2/ faktúrou č. 201202 zo dňa 31.03.2012 za poskytnutie služby súvisiace s predmetom činnosti odberateľa - vypracovanie analýzy zhodnotenia investičného zámeru E.IN.STEIN.UM Bratislava v zmysle zmluvy o spolupráci zo dňa 01.02.2012 od poskytovateľa Energetické centrum - Zákaznícke služby s.r.o. v celkovej sume 186 880,44 € (z toho DPH v sume 31 146,74€), zmluvami o poskytnutí služieb, zoznamom záujemcov, či publikáciou s názvom „Ekonomické poradenstvo k projektu E.IN.STEIN.UM BRATISLAVA“, ktorú mala vypracovať p. Q. W., ale šetrením, ktoré vykonal správca dane u žalobcu, však nebolo potvrdené reálne uskutočnenie zdaniteľných plnení, keď samotné vyjadrenia žalobcu, ako aj výpovede svedkov vypočutých v posudzovanom prípade, ktorí popisali plnenia z dohôd vyplývajúcich zo zmlúv v oboch prípadoch nepotvrdili reálnosť uskutočnenia plnení. Vzhľadom k uvedenému odvolací súd dospel k zhodnému záveru ako súd prvého stupňa, že správca dane ako aj žalovaný správne posúdili predložené dôkazy, ako aj vyjadrenia konateľa žalobcu a ostatných svedkov, z ktorých vyplynulo, že dodané služby v skutočnosti ani v jenom prípade realizované podľa obsahu Zmlúv č. 1/ a 2/ neboli, majú za to, že žalobca (daňový subjekt) bol povinný správcovi dane preukázať, že zdaniteľné plnenia, tak ako sú deklarované na faktúrach a v podanom daňovom priznaní, reálne prijal, čo v uvedených prípadoch nebolo v priebehu výkonu daňovej kontroly a ani v odvolacom konaní žalobcom ako platiteľom dane preukázané.

Odvolací súd v tejto súvislosti zdôrazňuje, že, zákonodarca ustanovuje povinnosť daňovému subjektu preukázať skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, tiež skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania, a súčasne vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. Dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom dbá,

aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Je na úvahe správcu dane, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to aj s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už správca dane získal v rámci správy daní. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností.

Vzhľadom k uvedenému odvolací súd nepovažoval za dôvodnú námietku žalobcu vo vzťahu k Zmluve 1/, že plnenie nemuselo byť poskytnuté písomnou formou a teda ani zmluva neurčovala, aké údaje musí obsahovať záznam z rokovania, ktorý bol za takýmto účelom uskutočnený. Je na daňovom subjekte, aké prostriedky si zvolí pre uskutočnenie svojho podnikateľského zámeru, avšak pokiaľ si zo zmluvného dodávateľského vzťahu uplatňuje nárok na nadmerný odpočet, zaťažuje ho dôkazná povinnosť preukázať, že k dodaniu tovaru alebo služieb ním deklarovaného dodávateľsko - odberateľského vzťahu skutočne aj došlo, čo v danom prípade zo svetla vykonaného dokazovania nevyplynulo. Aj podľa názoru odvolacieho súdu z dokladu predloženého žalobcom - zoznam jedenástich záujemcov o kúpu nehnuteľnosti v objekte centra na Panónskej ulici v Bratislave, ktorým považoval zmluvnú povinnosť sprostredkovateľa za splnenú, vychádzajúc z predmetného zmluvného záväzku, nie je možné bez ďalšieho potvrdenia o uskutočnení zmluvného plnenia vyvodiť záver o preukázaní splnenia zákonnej podmienky na odpočet dane. Zmluvné strany v bode I. zmluvy o sprostredkovaní zo dňa 10.01.2012 označenej ako „Predmet zmluvy“ si dohodli: „Touto zmluvou sa sprostredkovateľ zaväzuje vyvíjať sprostredkovateľskú činnosť v oblasti obchodu pre záujemcu tak, aby mal záujemca príležitosť uskutočniť rokovanie s tretími osobami, predmetom ktorého bude uzatvorenie rezervačnej zmluvy, v mene a na účet klienta záujemcu, predmetom ktorej bude/budú nehnuteľnosť/nehnuteľnosti nachádzajúce sa v Polyfunkčnom centre Panónska cesta a záujemca sa zaväzuje za vykonanú činnosť zaplatiť sprostredkovateľovi províziu dojednanú podľa tejto zmluvy.“ Vychádzajúc z obsahu bodu I. zmluvy je zrejmé, že zmluvné strany sa v predmete zmluvy dohodli, že výsledkom sprostredkovateľskej činnosti vzniká zájemcovi príležitosť uskutočniť rokovanie s tretími osobami za účelom uzatvorenia rezervačnej zmluvy v prospech záujemcu týkajúcej sa predmetnej nehnuteľnosti. Vzhľadom k uvedenému zoznam záujemcov zo strany sprostredkovateľa, predložený žalobcom odvolací súd taktiež nemôže považovať za dôkaz preukazujúci uskutočnenie zdaniteľného plnenia, pretože nemá žiadnu vypovedaciu hodnotu o tom, ako sprostredkovateľ vyvíjal sprostredkovateľskú činnosť v oblasti obchodu pre záujemcu v zmysle bodu I. predmetnej zmluvy, keďže v tejto zmluve nie je podmienené plnenie predložením zoznamu záujemcov sprostredkovateľom, ale je podmienené vyvíjaním sprostredkovateľskej činnosti v oblasti obchodu pre záujemcu tak, aby tento mal príležitosť rokovať s tretími osobami za účelom uzatvorenia rezervačnej zmluvy.

Odvolací súd nepovažoval za dôvodnú ani námietku žalobcu vo vzťahu k Zmluve č. 2/, ktorou namietal, že konajúci súd sa v odôvodnení napadnutého rozsudku nevyjadril ani k jeho hlavnému argumentu a to skutočnosti, že ak by si nedal žalobca vyhotoviť štúdiu, ktorá je de facto predmetom sporu, tak by musel ukončiť podnikateľskú činnosť, nakoľko pri realizácii projektu by sa tento ukázal ako nerentabilný a viedol by ho do vstupu do konkurzu, ako aj, že rovnako neuviedol, že síce žalobca si uplatnil odpočet DPH, no súčasne druhej zmluvnej strane, ktorá projekt pre žalobcu zabezpečila, vznikol príjem, kde došlo k riadnemu zúčtovaniu v zmysle príslušných predpisov o dani z príjmu a dani z pridanej hodnoty. Pre priznanie nadmerného odpočtu na základe žalobcom predloženej faktúry 201202 z 31.03.2012 (Zmluva 2/) uvedený argument žalobcu sa odvolaciemu súdu javí bez právnej relevancie k dôkaznej povinnosti žalobcu preukázať splnenie zákonných podmienok na priznanie nároku odpočtu dane z tejto faktúry. Z výsledkov vykonaného dokazovania nevyplynulo preukázanie, že v danom prípade došlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia, keď samotný spracovateľ Q. W. (ktorá bola konateľkou dodávateľskej spoločnosti Energetické Centrum - Zákaznícke služby, s.r.o.), zápisnične ako svedok, uviedla, že poradenstvo nevypracovala sama, ale v spolupráci s Ing. V. S., obsah dokumentu riadne nepoznala a tiež neinformovala správcu dane o tom, že chýba (10 strán) zásadných informácií súvisiacich s výpočtom a kalkuláciou skúmaného projektu a odporúčania pre investora - žalobcu,

svedok Ing. V. S., potvrdil prácu na predmetnom projekte, ako aj, že marketingové posúdenie projektu sa v dokumente nenachádza, ktoré s ďalšími materiálmi predložil na výzvu správcu dane dodatočne (18.02.2013), pričom z dodatočne predložených materiálov správca dane zistil, že neobsahujú ekonomické výpočty stavebných zmien projektu, z ktorých by bolo možné marketingovo posúdiť projekt E.IN. STEIN.UM.

Odvolací súd nesúhlasil ani s odvolacou námietkou žalobcu, že krajský súd sa nevysporiadal s jeho žalobnými námietkami, majúce za následok nepreskúmateľnosť napadnutého prvostupňového rozsudku. Z odôvodnenia napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa (str. 8 a nasl.) vyplýva, že prvostupňový súd v rámci súdneho prieskumu posudzoval zákonnosť žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného vo vzťahu k zásadným žalobným námietkam, predovšetkým upriamiac pozornosť na zákonnosť (ne)priznania nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty uplatneného žalobcom za sledované zdaňovacie obdobie. Súd prvého stupňa svoj právny úsudok náležite podložil skutkovými zisteniami vyplývajúcimi z administratívneho spisu, keď konštatoval, že nárok uplatneného odpočtu dane je podmienený preukaznosťou uskutočnenia zdaniteľných plnení na základe Zmlúv 1/, 2/, ktoré žalobca nepreukázal poukazom na konkrétne zistenia a súčasne krajský súd svoju právnu úvahu vychádzajúc z relevantnej právnej úpravy aj náležite odôvodnil. Taktiež podľa názoru odvolacieho súdu zhodne s názorom súdu prvého stupňa aj z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia žalovaného vyplýva, že žalovaný ako odvolací správny orgán sa námietkou žalobcu vo vzťahu k preukaznosti zdaniteľných plnení, ktoré sa mali uskutočniť na základe Zmlúv 1/, 2/, dôsledne zaoberal a svoje úvahy vychádzajúc zo skutkových zistení danej veci a relevantnej právnej úpravy aj dostatočne odôvodnil.

Odvolací súd považoval za nedôvodnú aj námietku žalobcu, ktorou namietal, že krajský súd sa jednoducho stotožnil s názorom žalovaného bez toho, aby riadne zistil skutkový stav veci vychádzajúci z vykonaného dokazovania a podloženého dôkazmi a nie dohadmi a vec nesprávne právne posúdil. Z obsahu odôvodnenia napadnutého rozsudku vyplýva, že súd prvého stupňa náležite preskúmal napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov v rozsahu žalobných dôvodov a svoje skutkové a právne závery jasne a zrozumiteľne v dostatočnom rozsahu zdôvodnil v odôvodnení rozhodnutia.

Podľa názoru odvolacieho súdu zhodne s názorom súdu prvého stupňa z výsledkov dokazovania vykonaného v daňovom konaní vyplýva, že žalobca spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti nepreukázal, že poskytnuté plnenia (služby), ním deklarované v daňovom priznaní za sledované zdaňovacie obdobie (marec 2012) na základe faktúr predložených k daňovej kontrole, sa uskutočnili spôsobom ním tvrdeným, pričom preukázanie týchto skutočností zaťažovalo dôkazným bremenom práve žalobcu v zmysle § 24 ods. 1 daňového poriadku. V tomto kontexte odvolací súd zdôrazňuje, že dôkazné bremeno leží na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorý má preukázať 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 správcou dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Na podporu uvedeného Najvyšší súd Slovenskej republiky poukazuje aj na rozsudok Najvyššieho súdu SR 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 o DPH). 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.“

Odvolací súd nemohol prihliadnuť ani na námietku žalobcu, ktorou namietal nezákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného z dôvodu, že vo veci rozhodol bez toho, že by mal k dispozícii doklady potrebné na rozhodnutie, resp. tieto stratil, keď správny orgán I. stupňa opakovane požadoval predložiť doklady,

ktoré mu už boli predložené, vysloviac názor, že to len potvrdzuje jeho obavu, že v čase rozhodnutia žalovaný vychádzal z nespoľahlivo zisteného skutkového stavu. Tvrdil, že ak prvostupňový súd tejto námietke žalobcu nevenoval pozornosť, jeho rozsudok je nepreskúmateľný, keďže minimálnou povinnosťou krajského súdu bolo uviesť, prečo nie je postup správneho orgánu nezákonný aj napriek tomu, že správny orgán nemal podklady na rozhodnutie.

Vychádzajúc z obsahu žaloby odvolací súd zistil, že žalobca uvedenú námietku v žalobe, podanej na Krajskom súde v Bratislave dňa 24.10.2013, nevzniesol a touto námietkou namietal nezákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného až v priebehu preskúmavacieho súdneho konania v písomnom podaní označeného ako vyjadrenie k výzve konajúceho súdu zo dňa 29.10.2013, podané na poštovú prepravu dňa 13.12.2013 a doručené súdu dňa 16.12.2013. Zo skutkových zistení teda nesporne vyplýva, že žalobca predmetnou námietkou rozšíril dôvody žaloby po uplynutí zákonnej lehoty podľa § 250b ods. 1 O.s.p., a preto súd v zmysle § 250h ods. 1 O.s.p. na takto rozšírený rozsah napádania správneho orgánu neprihliada. Pokiaľ súd prvého stupňa sa uvedenou námietkou nezaoberal, táto skutočnosť nemá za následok nezákonnosť napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa.

Vychádzajúc z uvedeného aj podľa názoru odvolacieho súdu žalobca v danej veci nepostupoval v súlade so zákonom o DPH a neoprávnene si uplatnil zo sporných faktúr odpočet DPH za zdaňovacie obdobie marec 2012.

Vzhľadom na dôvody vyššie uvedené odvolací nepovažoval odvolacie námietky žalobcu za relevantné k vyhovneniu jeho odvolacieho návrhu a dospel k zhodnému záveru ako súd prvého stupňa, že správca dane ako aj žalovaný vo veci vykonali dokazovanie zákonným spôsobom a v dostatočnom rozsahu, náležite zistili skutkový stav vecí, v daňovom konaní postupovali v súčinnosti so žalobcom ako daňovým subjektom, skutkové zistenia vyhodnotili správne a v súlade so zákonom, ktoré skutočnosti náležite aj odôvodnili v odôvodnení preskúmaných rozhodnutí.

Odvolací súd z uvedených dôvodov dospel k záveru, že súd prvého stupňa v preskúmanej veci postupom v súlade s právnymi normami ustanovenými v druhej hlave piatej časti Občianskeho súdneho poriadku (§§ 247 a nasl.) v rozsahu žalobných dôvodov náležite preskúmal zákonnosť rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a postup mu predchádzajúci a v rámci toho aj zákonnosť rozhodnutia a postupu správcu dane a v odôvodnení napadnutého rozsudku sa vysporiadal so zásadnými žalobnými námietkami. Odvolací súd sa stotožnil s názorom súdu prvého stupňa, že v preskúmanej veci bolo relevantným spôsobom preukázané, že žalobcovi za zdaňovacie obdobie marec 2012 nevznikol nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty, pretože žalobca neuniesol dôkazné bremeno a nepreukázal dôvodnosť odpočtu DPH na základe faktúr deklarovaných v daňovom priznaní za predmetné zdaňovacie obdobie, a preto daňové orgány oboch stupňov v preskúmanej veci postupovali v súlade so zákonom, keď žalobcovi ako platiteľovi dane za predmetné zdaňovacie obdobie nepriznali nadmerný odpočet na základe daňovej kontroly vychádzajúcej z vyčíslenej dane žalobcom v daňovom priznaní a dane vyčíslenej daňovým úradom z platieb vyplývajúcich z dôkazov vykonaných v daňovom konaní.

Odvolací súd vychádzajúc zo skutkových zistení danej veci a právnych záverov uvedených vyššie napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne a právne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a s § 219 ods. 1, 2 O.s.p. potvrdil, stotožniac sa v zásade aj s dôvodmi jeho rozhodnutia (§ 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), keď vychádzajúc zo 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 v zmysle ust. § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s ust. § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a s ust. § 224 ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi náhradu trov tohto konania nepriznal, pretože v tomto konaní nebol úspešný.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od

01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.