



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zuzany Ďurišovej a z členiek JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a JUDr. Aleny Adamcovej v právnej veci žalobcu: **M. G.**, bytom P. č. X., N. M. N. V., zastúpeného advokátskou kanceláriou A. & P., s.r.o., P. č. X., T. proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/226/1651-133471/2009/990618-r zo dňa 10. decembra 2009, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/27/2010-51 zo dňa 19. mája 2010, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/27/2010-51 zo dňa 19. mája 2010, **potvrďuje**.

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania **nepriznáva**.

Odôvodnenie:

I.

Žalovaný rozhodnutím č. I/226/1651-133471/2009/990618-r zo dňa 10.12.2009 potvrdil odvolaním napadnutý dodatočný platobný výmer Daňového úradu Nové Mesto nad Váhom č. 643/230/21268/09/Šta zo dňa 17.6.2009, ktorým bol žalobcovi v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov vyrubený rozdiel

dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2006 vo výške 25 691,39 €. V odôvodnení rozhodnutia uviedol, že Daňový úrad Nové Mesto nad Váhom ako správca dane vykonal u žalobcu kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2006 a na základe jej výsledkov mu vyrubil rozdiel na dani z pridanej hodnoty, nakoľko si uplatnil odpočítanie z faktúr za telefónne služby, ktoré nevyužil na podnikateľské účely a za tovary a služby od spoločnosti M.D.H. R., s.r.o., B., ktorá zdaniteľné obchody neuskutočnila. Žalovaný v odôvodnení rozhodnutia uviedol, že správca dane vo veci zistil skutkový stav dostatočne pre právny záver na vec sa vzťahujúci. Z dôvodu akceptovania odpočítania dane je platiteľ zaťažený dôkazným bremenom preukázateľnosti prijatých zdaniteľných plnení ku svojim zdaniteľným obchodom. Z obsahu spisu odvolací orgán dospel k záveru, že žiadnymi dôkazmi nebolo preukázané tvrdenie platiteľa, že fakturované dodania služieb boli aj reálne dodané spoločnosťou M.D.H. R., s.r.o., B. a tiež nebolo preukázané skutočné použitie telefónnych služieb, z ktorých bola platiteľom odpočítaná daň, ku zdaniteľným obchodom platiteľa.

II.

Na odvolanie žalobcu Krajský súd v Trenčíne ako súd vecne a miestne príslušný na konanie vo veci preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, na ústnom pojednávaní a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná. Krajský súd v odôvodnení rozsudku s poukazom na relevantné ustanovenia zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov uviedol, že z pripojeného administratívneho spisu zistil, že daňové orgány vykonal u žalobcu daňovú kontrolu, uskutočnili rozsiahle dokazovanie, dôkazy vyhodnotili v zmysle zásad uvedených v § 2 ods. 3 zákona o správe daní a poplatkov a prijali správny právny záver. Krajský súd zhodne ako daňové orgány konštatuje, že žalobca neunesol dôkazné bremeno. Rozsiahle dokazovanie preukázalo, že nedošlo k dodaniu, resp. uskutočneniu zdaniteľných obchodov dodávateľom M.D.H. R., s.r.o. Listinné dôkazy nezodpovedajú výpovediam žalobcu a svedkov, sú vo vzájomnom rozpore. Súčasný konateľ dodávateľa sa v sídle spoločnosti nezdržuje a zásielky sa vracajú s poznámkou „adresát neznámy“. Bývalý konateľ H. označil osoby, ktoré mali práce pre žalobcu vykonať, ale uvedení svedkovia M. K., M. L., K. J., B. J. tvrdili, že M.D.H. R. nepoznajú, nevykonávali pre neho práce a v ich účtovníctve sa doklady nenachádzajú. Ani ďalší označení svedkovia nepotvrdili vykonanie prác cez dodávateľa, ktorého ani nepoznajú.

Naviac žalobca sa zúčastnil vypočutia niektorých svedkov, ale im nedával otázky a vypočutia iných sa nezúčastnil, hoci tak mohol urobiť. Z týchto dôvodov krajský súd žalobu zamietol. O náhrade trov konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) tak, že neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal.

III.

Proti uvedenému rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom včas odvolanie z dôvodov podľa ust. § 205 ods. 2 písm. c/, d/, e/, f/ OSP s návrhom, aby odvolací súd napadnutý rozsudok Krajského súdu zrušil alebo zmenil tak, že zruší rozhodnutia žalovaného a vec mu vráti na ďalšie konanie. Namietal záver súdu, že žalobca neunesol dôkazné bremeno, pričom na druhej strane odmietol vypočuť svedkov, ktorých vypočutie žalobca navrhoval. Podľa jeho názoru krajský súd pochybil, keď odmietol vypočuť navrhnutých svedkov aj napriek tomu, že v čase rozhodovania súdu existovala dôvodná pochybnosť o pravdivosti a vierohodnosti ich výpovedí v daňovom konaní, keď iné osoby potvrdili skutočnosť, že títo svedkovia na stavbe „K.“ pracovali. Súd sa nezaoberal skutočnosťou, že ak títo svedkovia nevykonávali v roku 2006 ekonomickú činnosť, ako je možné, že ich iné osoby videli v tomto roku na stavbe pracovať.

Namietal aj tvrdenie krajského súdu, že žalobcov právny zástupca svedkov na pojednávaní pripravil a že im povedal, že na nich podá trestné oznámenie. Právny zástupca žalobcu vyhládal svedkov práve z dôvodu, že dôkazné bremeno je v daňovom konaní na žalobcovi a to za účelom overenia si pravdivosti ich výpovedí v daňovom konaní. Potom, ako strážnici potvrdili, že svedkovia na stavbe pracovali, týchto oslovil s tým, že im povedal, čo sa od strážnikov dozvedel a chcel od nich počuť pravdu. Povedal im, že ich predvolá na súd, kde budú musieť vypovedať pravdu pod následkom trestného postihu za krivú výpoveď. Nikdy im však nepovedal, že na nich podá trestné oznámenie. V tomto smere považoval napadnutý rozsudok za nedostatočne odôvodnený.

Nesúhlasil ani s názorom súdu, že čestné vyhlásenie nie je dôkazom v zmysle § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. Uvedené ustanovenie obsahuje iba demonštratívny výpočet dôkazov a čestné vyhlásenie je prostriedkom, ktorým možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti. Tým, že krajský súd odmietol vypočuť navrhovaných svedkov, odňal žalobcovi týmto postupom možnosť konať pred súdom a znemožnil mu tak vykonať kľúčové dôkazy. V závere odvolania žalobca poukázal

na judikát R 107/2003 a na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Cdo/170/2005, ktorý sa venuje zásadám spravodlivého procesu.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu k jednotlivým námietkam žalobcu uviedol, že svedok P. S. podal písomnú svedeckú výpoveď dňa 11.6.2010 správcovi dane, ktorú dal na vedomie aj žalobcovi. Žalobca dňa 14.6.2010 podal správcovi dane žiadosť o obnovu konania, prílohu ktorej tvorí „výpoveď svedka v daňovom konaní“ zo dňa 11.6.2010. Zo žalobcom predloženého dokumentu nie je jednoznačne preukázané, že sa skutočne jedná o výpoveď P. S.. Tiež P. S. netvrdí, že pracoval pre spoločnosť M.D.H. R., s.r.o., B., ale že pracoval pre H., ktorý ho vyplácal na ruku bez dokladov. Rovnako nebolo preukázané, že správca dane ovplyvňoval svedkov.

Svedok M. H. označil osoby, ktoré mali vykonať stavebné práce pre žalobcu. Všetky označené osoby zhodne vypovedali, že firmy M.D.H. R., s.r.o., B. a J., s.r.o., I. nepoznajú a práce pre ne nevykonávali. Následne žalobca označil iné osoby, pričom v rámci doplnenia odvolacieho konania správca dane zistil, že ani tieto osoby nevykonali práce pre spoločnosť M.D.H. R., s.r.o., B.. Žiadny nátlak zo strany správcu dane na svedkov uplatnený nebol, žalobca takúto námietku počas výsluchu svedka J. G. neuplatnil a výsluchov ďalších svedkov sa nezúčastnil s odôvodnením, že na nich nemá žiadne otázky. K predloženým čestným vyhláseniam osôb strážiacich objekt K. N.M.n.V, ktoré vyvracajú tvrdenia svedkov, žalovaný uviedol, že čestné prehlásenia strážnikov neboli predložené správcovi dane ani žalovanému v odvolacom konaní. Predmetom súdneho prieskumu môžu byť len tie námietky, s ktorými sa musel žalovaný ako odvolací orgán vyrovnáť vo svojom druhostupňovom rozhodnutí. Žalovaný preto navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdil.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v zmysle koncentračnej zásady v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 OSP s použitím § 246c ods. 1 OSP), bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 prvá veta OSP), keď oznámil verejné vyhlásenie rozsudku na internetovej stránke najvyššieho súdu www.supcourt.gov.sk, www.nsud.sk, a na úradnej tabuli najvyššieho súdu a dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné.

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 správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Odvolací súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu, pričom nezistil dôvod, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré sú dostatočným východiskom pre vyslovenie výroku rozsudku.

Odvolací súd sa oboznámil s dodatočným platobným výmerom Daňového úradu Nové Mesto nad Váhom č. 643/230/21268/09/Šta zo dňa 17.6.2009, ako aj z rozhodnutím žalovaného č. I/226/1651-133471/2009/990618-r zo dňa 10.12.2009 a z ich obsahu zistil, že odôvodnenie rozhodnutí zodpovedá priebehu daňového konania. V dodatočnom platobnom výmere sú riadne ustálené sporné skutočnosti a správca dane sa s nimi v dostatočnom rozsahu a zrozumiteľne vysporiadal. Rovnako rozhodnutie žalovaného ako odvolacieho správneho orgánu spĺňa zákonné kritériá pre odôvodnenie rozhodnutia, nakoľko je z neho dostatočne zrejmé, ktoré skutočnosti boli podkladom na jeho vydanie, sú v ňom uvedené právne predpisy, na základe ktorých žalovaný rozhodol, ako aj jeho úvahy, ktoré viedli k prijatému záveru.

Jednou zo základných zásad daňového konania je v zmysle zákona o správe daní zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona o správe daní). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2 zákona o správe daní) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 2 ods. 3 zákona o správe daní), podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pričom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 zákona o správe daní) podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti, vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, umožňujúce zisťovať splnenie tejto povinnosti.

Najvyšší súd Slovenskej republiky mal z obsahu pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu za preukázané, že žalobca si uplatnil odpočítanie dane z faktúr od dodávateľa M.D.H. R., s.r.o., B., č. X. zo dňa 2.12.2006 za stavebné práce na objekte K., č. X. zo dňa 3.12.2006 za dodávku reziva, č. X./1 zo dňa 3.12.2006 za obklad z pieskovca vrátane dodávky materiálu na objekte K., č. X. zo dňa 10.12.2006 za stavebné práce pre K., s.r.o., č. X. zo dňa 13.12.2006 za dodávku a montáž reziva na objekte K., č. X. zo dňa 14.12.2006 za opravu krovu a demontáž a montáž pôvodného plafónu, č. X. zo dňa 15.12.2006 za maliarske práce v areáli firmy P., s.r.o., č. X. zo dňa 16.12.2006 za vyhotovenie zatepl'ovacieho systému Baumit na objekte K. a č. X. zo dňa 17.12.2006 za polozenie keramickej dlažby a obkladov, spolu vo výške 773 149,30 Sk. Najvyšší súd mal za preukázané, že označená obchodná spoločnosť so správcom dane nekomunikovala a nespolupracovala. Na adrese uvedenej ako sídlo spoločnosti sa nenachádza, nemá tam ani len poštovú schránku. Výzva správcu dane zaslaná súčasnému konateľovi tejto spoločnosti J. M. sa vrátila s poznámkou „neprevzal v odbernej lehote“. Predchádzajúci konateľ (a jediný spoločník) spoločnosti M. H., ktorý bol konateľom v čase od 28.3.2006 do 15.6.2007, bol vypočutý správcom dane ako svedok, pričom uviedol, že predmetné práce boli zo strany označenej spoločnosti vykonané a vykonali ich živnostníci K. J., B. J., J. J., M. (správe M.) J., M. L., M. K., M. M., J. G., P. D., D. P.. Označení živnostníci, ktorých správca dane vypočul ako svedkov zhodne uviedli, že spoločnosť M. D. H. R., s.r.o. nepoznajú, nikdy pre ňu žiadne práce nevykonávali a nepoznajú ani M. H.. Pri svedeckých výpovediach bol prítomný riadne predvolaný žalobca, ktorý však nevyužil možnosť klásť svedkom otázky. Žalobca teda v konaní nepredložil relevantný dôkaz o tom, že práce fakturované označenými faktúrami boli vykonané spoločnosťou M. D. H. R., s.r.o. ako dodávateľom, čím nebola splnená podmienka pre odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH a tiež nebola splnená podmienka podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH (fakturovaná DPH nebola uplatnená platiteľom za dodané služby).

Uskutočnenie zdaniteľného plnenia je základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane. V prípade, ak zdaniteľné plnenie podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry, ako aj preukazovanie zaplatenia týchto súm pokladničnými dokladmi, nie sú predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona

o DPH. Existenciu zákonných podmienok pre nárok na odpočet musí preukázať platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje.

Odvolaací súd sa stotožnil s názorom krajského súdu aj žalovaného, že žalobca v konaní nepreukázal, že vecné plnenia fakturované vyššie označenými faktúrami boli dodané spoločnosťou M.D.H. R., s.r.o. ako dodávateľom a neunesol tak dôkazné bremeno v zmysle § 29 ods. 8 zákona o správe daní.

K námietke žalobcu, že krajský súd nevypočul ním navrhovaných svedkov odvolací súd uvádza, že v správnom súdnictve súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 druhá veta OSP), pretože úlohou súdu v správnom súdnictve nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového stavu, ale preskúmať zákonnosť ich rozhodnutí, teda či rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy.

K objasneniu svedeckej výpovede P. S., ktorého rovnopis žalobca pripojil k odvolaniu, odvolací súd neprihliadol, pretože tento svedok bol riadne vypočutý v konaní pred správcom dane, kde jednoznačne uviedol, že konateľ spoločnosti M.D.H. R., s.r.o. nepozná. Rovnako neprihliadol ani na k odvolaniu pripojené čestné vyhlásenia M. D., M. G. a D. T., pretože v daňovom konaní vypočutý konateľ spoločnosti M. H. tieto osoby ako svedkov neoznačil a neoznačil ich v daňovom konaní ani žalobca.

Vzhľadom na uvedené dospel senát najvyššieho súdu, že neboli naplnené žalobcom tvrdené odvolacie dôvody, ktoré by zakladali zmenu alebo zrušenie napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa, preto podľa § 250ja ods. 3 druhá veta OSP v spojení § 219 ods. 1, 2 OSP napadnutý rozsudok krajského súdu ako vo výroku vecne správny potvrdil.

O trovách odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods.2 a § 142 ods. 1 OSP v spojení s § 250k ods. 1 OSP tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal, pretože žalobca v odvolacom konaní nebol neúspešný a žalovaný nemá na ich náhradu zákonný nárok.

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

V Bratislave 28. apríla 2011

JUDr. Zuzana Ďurišová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská