



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: **J. Š. - T.**, T., zastúpený: JUDr. J. G., advokát, D., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/228/12009-73532/2007/993169-r zo dňa 25.09.2007, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č.k. 21S/142/2007-35 zo dňa 25.11.2008, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č.k. 21S/142/2007-35 zo dňa 25. novembra 2008 **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**.

O d ô v o d n e n i e

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline č.k. 21S/142/2007-35 zo dňa 25.11.2008 zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/228/12009-73532/2007/993169-r zo dňa 25.09.2007, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu v Ružomberku č. 661/230/12978/07/Bys-X/128 zo dňa 09.05.2007, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty

za zdaňovacie obdobie február 2003 podľa § 44 ods. 6 písm. b/, bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v platnom znení vo výške 195 568,-- Sk.

Krajský súd rozsudok zdôvodnil tým, že na podklade skutkového stavu zisteného daňovými orgánmi dospel k záveru, že k predmetným zdaniteľným obchodom nedošlo, keďže dodávateľ žalobcu Ing. M. nepreukázal nadobudnutie predmetného tovaru a následne ho potom nemohol dodať žalobcovi a keďže správca dane následne vylúčil u žalobcu nárok na odpočítanie DPH z faktúr od dodávateľa Ing. M. za dodávku polygrafického materiálu, postupoval v zmysle zákona. Celkový rozdiel dane z pridanej hodnoty, ďalej len DPH, na vstupe za zdaňovacie obdobie február 2003 je 195 568,-- Sk, keďže nebolo preukázané že vecné plnenia fakturované spornými faktúrami boli žalobcovi dodávané od dodávateľa Ing. M. M. – Ž., O.

Z vykonaného dokazovania pred daňovým orgánom vyplýva, že žalobca v konaní ako dôkazy predložil predmetné faktúry, avšak nepredložil listinné dôkazy, ani neoznačil iné dôkazy, ktoré by preukazovali, že predmetné dodávky boli zo strany Ing. M. M. – Ž., O., ako dodávky tovaru skutočne pre žalobcu ako odberateľa fyzicky realizované. K zdaniteľným obchodom na nákup a predaj tlačiarenským potrieb a papiera od daňového subjektu Ing. M. M. – Ž., O., nedošlo, keďže zo zistení Daňového úradu Námestovo vyplýva, že uvedený tovar dodávateľ žalobcu nenadobudol. Správca dane – Daňový úrad R. u žalobcu vylúčil DPH na vstupe, za dodávky od Ing. M., keďže uvedené plnenia boli vylúčené na výstupe u daňovníka Ing. M.. Ing. M. M. sa v konaní, ktoré boli voči nemu vedené neodvolal, ani neuplatnil mimoriadny opravný prostriedok.

Krajský súd poukazuje na ust. § 29 a nasl. zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len zákon č. 511/1992 Zb.), podľa ktorého dôkazná povinnosť je na daňovom subjekte, aby dôkazmi, ktoré by v daňovom konaní označil a predložil preukázal dôvodnosť svojich tvrdení, konštatoval, že žalobca dôkazné bremeno v konaní pred daňovými orgánmi neunesol a nepreukázal, že plnenie fakturované Ing. M. M. – Ž., O., reálne fyzicky od dodávateľa Ing. M. M. aj prevzal. Krajský súd uviedol, že nie je podstatná argumentácia žalobcu, že za dodávku tovaru riadne zaplatil, keďže z tohto tvrdenia automaticky nevyplýva, že tovar bol žalobcovi uvedeným subjektom aj reálne dodaný.

K námietke žalobcu, že dĺžka výkonu daňovej kontroly, s poukazom na ust. § 15 a nasl. Zákona č. 511/1992 Zb. nebola v súlade so zákonom, krajský súd uviedol, že daňová kontrola tak, ako bola vykonávaná správcou dane bola v súlade so zákonom, keďže nadriadený orgán správca dane Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, pracovisko Žilina, rozhodlo o predĺžení lehoty na vykonanie daňovej kontroly a to rozhodnutím č. V/320/3516/2006/Hol dňa 22.09.2006 a žiadosti správcu dane vyhovel a lehotu na vykonanie daňovej kontroly u žalobcu predĺžilo do 27.04.2007.

Poukazujúc na uvedené krajský súd konštatoval, že rozhodnutie žalovaného, ako aj správcu dane je zákonné a žalobu ako nedôvodnú zamietol.

Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca uvádzajúc, že sa domáha podľa § 221 ods. 1 písm. h/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len OSP) zrušenia napadnutého rozsudku, keďže krajský súd nedostatočne zistil skutkový stav, nesprávne vyhodnotil a posúdil nároky, ktoré uplatnil proti žalobcovi žalovaný. Žalobca namietol, že nebol vypočutý k otázke dopravy sporného tovaru, ktorý mu mal byť dodaný od Ing. M., na pojednávaní sa zúčastnil len jeho právny zástupca, ktorý sa k uvedeným otázkam vyjadroval sprostredkovane, v dôsledku čoho mohlo dôjsť k nepresnostiam. Žalobca uviedol, že s odstupom času vyjadrovať sa k jednotlivým dodávkam je pre neho veľmi obtiažne, keďže objem jednotlivých dodávok tovarov boli také, že dodávky bolo možné previezť aj príležitostne aj s iným nákladom, dokonca na osobnom motorovom vozidle. Žiadna právna úprava žalobcovi neukladá povinnosť vyčíslovať náklady na dopravu a samotný žalobca buď využíval príležitostné možnosti, aby tovar mohol jednoducho odvieť sám na osobnom motorovom vozidle, niekedy mu dopravu zabezpečoval Š. F. z K., ktorý podľa žalobcu dopravu uskutočňoval tak, že ak po trase miesta podnikania žalobcu prechádzalo vozidlo s iným nákladom, tak tovar adresovaný žalobcovi prepravil príležitostne žalobcovi s inými dodávkami.

Žalobca uviedol, že nemá logiku, aby platil za tovar, ktorý by mu nebol dodaný. Uviedol, že existencia platieb za tovar je zistiteľná z účtovníctva žalobcu, pričom uvádzal, že za tovar platil väčšinou v hotovosti. Uviedol, že pokiaľ sa týka realizácie dopravy nebohým Š. F. z K., v tejto časti správca dane ako aj žalovaný vychádzali len z domniek a určitých pochybností, pričom skutočnosť, že dôkazné bremeno v daňovom konaní leží na daňovom subjekte a určité podozrenia musí vyvracať daňovník, považuje za princíp, ktorý nepochybne je v rozpore s právnym poriadkom Slovenskej republiky.

Žalobca zdôvodnil, že nemá žiaden vplyv na stav účtovníctva dodávateľa, prípadne na stav, akým spôsobom si jeho dodávateľ obstaral polygrafický materiál, ktorý žalobcovi dodal. Žalobca uviedol, že tovar, ktorý mu bol dodaný kontroloval z hľadiska dodaného množstva a za dodávku tovaru riadne **hotovostným** alebo bezhotovostným stykom zaplatil.

Žalovaný sa k podanému odvolaniu nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 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 § 20 ods. 1 zák. č. 289/1995 Z.z., platiteľ môže odpočítať daň, ak zdaniteľné plnenie prijme na uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení,

- a) pri ktorých vzniká daňová povinnosť podľa § 14,
- b) ktoré sú oslobodené od dane podľa § 37, 38 a 39,
- c) pri ktorých nevzniká daňová povinnosť podľa § 14 ods. 2 písm. a/.

Podľa § 20a ods. 1 písm. c/ zákona č. 289/1995 Z.z., odpočítať daň podľa § 20 môže platiteľ pri prijatom zdaniteľnom plnení, ak má daňový doklad alebo zjednodušený daňový doklad, ktoré vyhotovil platiteľ.

Podľa § 15 ods. 2 písm. a/ zák. č. 289/1995 Z.z., daňový doklad musí obsahovať obchodné meno, sídlo alebo trvalý pobyt, miesto podnikania, daňové identifikačné číslo platiteľa, ktorý uskutočňuje zdaniteľné plnenie.

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.

Odvolací súd z obsahu pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu dospel k záveru, že správca dane rozhodol o vyrubení rozdielu DPH za zdaňovacie obdobie február 2003 vo vzťahu k faktúram od dodávateľa žalobcu Ing. M. M., O., pričom bol zistený rozdiel

dane vo výške 195 568,-- Sk. Pri faktúrach: č. faktúry 23400046, dodávateľom bol Ing. M. M. – Ž., O., dodávka tlačiarenských potrieb, výška ceny bez dane 88 690,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 17 738,-- Sk, č. faktúry 23400047, dodávateľom bol Ing. M. M. – Ž., O., dodávka tlačiarenských potrieb, výška ceny bez dane 83 350,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 16 670,-- Sk, č. faktúry 23400048, dodávateľom bol Ing. M. M. – Ž., O., dodávka tlačiarenských potrieb, výška ceny bez dane 78 800,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 15 760,-- Sk, č. faktúry 23400049, dodávateľom bol Ing. M. M. – Ž., O., dodávka tlačiarenských potrieb, výška ceny bez dane 91 900,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 18 380,-- Sk, č. faktúry 23400050, dodávateľom bol Ing. M. M. – Ž., O., dodávka tlačiarenských potrieb, výška ceny bez dane 77 400,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 15 480,-- Sk, č. faktúry 23400051, dodávateľom bol Ing. M. M. – Ž., O., dodávka tlačiarenských potrieb, výška ceny bez dane 81 080,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 16 216,-- Sk, č. faktúry 23400052 dodávateľom bol Ing. M. M. – Ž., O., dodávka tlačiarenských potrieb, výška ceny bez dane 77 400,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 15 480,-- Sk, č. faktúry 23400053, dodávateľom bol Ing. M. M. – Ž., O., dodávka tlačiarenských potrieb, výška ceny bez dane 80 838,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 16 167,60 Sk, č. faktúry 23400054, dodávateľom bol Ing. M. M. – Ž., O., dodávka tlačiarenských potrieb, výška ceny bez dane 76 560,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 15 312,-- Sk, č. faktúry 23400055, dodávateľom bol Ing. M. M. – Ž., O., dodávka tlačiarenských potrieb, výška ceny bez dane 77 400,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 15 480,-- Sk, č. faktúry 23400062, dodávateľom bol Ing. M. M. – Ž., O., dodávka tlačiarenských potrieb, výška ceny bez dane 81 800,-- Sk, 20% DPH predstavovalo 16 360,-- Sk, č. faktúry 23400063, dodávateľom bol Ing. M. M. – Ž., O., dodávka tlačiarenských potrieb, výška ceny bez dane 82 624,50 Sk, 20% DPH predstavovalo 16 524,90 Sk.

Celkový rozdiel dane na vstupe za zdaňovacie obdobie február 2003 je 195 568,-- Sk, z dôvodu, že nebolo v konaní preukázané, že vecné plnenia fakturované predmetnými faktúrami boli žalobcovi dodávané dodávateľom Ing. M. M. – Ž., O.

Ako vyplýva z vykonaného dokazovania pred správnym orgánom, žalobca v konaní ako dôkazy predložil predmetné faktúry, avšak nepredložil listinné dôkazy resp. neoznačil iné dôkazy, ktoré by preukazovali, že predmetné dodávky boli zo strany Ing. M. M. – Ž., O. ako dodávky tovaru skutočne fyzicky realizované. K zdaniteľným obchodom, nákup a predaj tlačiarenských potrieb a papiera, u daňového subjektu Ing. M. M., O., nedošlo, čo vyplýva zo zistení Daňového úradu Námestovo, na podklade ktorých neboli uznané nároky Ing. M. na odpočítanie dane na vstupe, a zároveň z jeho daňovej povinnosti boli potom správne vylúčené všetky zdaniteľné plnenia na výstupe, ktoré Ing. M. uplatnil voči kontrolovanému daňovému subjektu J. Š. – T., R.

Ing. M. M., dodávateľ žalobcu sa v daňovom konaní, ktoré bolo voči nemu vedené Daňovým úradom Námestovo neodvolal, ani neuplatnil mimoriadny opravný prostriedok.

Poukazujúc na uvedené skutočnosti rozhodujúce v tomto prípade je, že dodávateľ žalobcu Ing. M. M. – Ž., O. v samostatnom daňovom konaní nepreukázal nadobudnutie tovaru, ktorý neskôr dodal žalobcovi a dodávku vyúčtoval spornými faktúrami.

Odvolací súd konštatuje, že pre účely ustanovenia § 20a zákona č. 289/1995 Z.z. je nevyhnutné kumulatívne splnenie všetkých zákonom definovaných podmienok v ich vzájomnej súvislosti, teda aj vrátane preukázania vecného súvisu medzi prijatým zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým platiteľ dane deklaruje prijatie zdaniteľného plnenia. Pre splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet DPH nepostačuje iba predloženie dokladov faktúr s predpísaným obsahom. Daňové doklady musia jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia, skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo prijaté od platiteľa DPH, ktorý fakturoval zdaniteľné plnenie. Pokiaľ nie je preukázané, že tieto hmotnoprávne podmienky boli splnené, nepostačuje na vznik nároku na odpočet dane samotná existencia daňového dokladu, hoci by obsahoval všetky formálno-právne náležitosti.

Odvolací súd sa stotožnil aj s odôvodnením rozsudku krajského súdu v časti týkajúcej sa dĺžky daňovej kontroly, keďže bolo zistené, že nadriadený orgán správcovi dane vyhovel a lehotu na vykonanie kontroly predĺžil až do 27.04.2007.

Na podklade uvedených skutočností dospel odvolací súd k záveru, že rozsudok Krajského súdu v Žiline je vecne správny, správca dane vykonal vo veci 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 v konaní nepredložil ďalšie dôkazy, ktorými by preukázal reálne odobratie tovaru, najmä dodacie listy, doklady o realizácii dopravy. Rozhodujúcou v tejto veci je aj skutočnosť, že dodávateľ žalobcu nepreukázal reálnosť spornej dodávky tovaru. Žalobca ako daňovník je zodpovedný za vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo zoznamov vedených daňovým subjektom. V danom prípade nebol preukázaný pôvod tovaru u dodávateľa žalobcu, resp. skutočnosť, či predmetný tovar dodávateľ žalobcu aj reálne nadobudol ako platca DPH, preto nebolo možné v tomto konaní žalobcovi ako odberateľovi predmetného tovaru priznať DPH na vstupe.

Odvolací súd sa v celom rozsahu stotožnil s odôvodnením napadnutého rozsudku Krajského súdu v Žiline č.k. 21S/142/2007-35 zo dňa 25.11.2008 a potvrdil ho ako vecne správny.

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 ě n i e : Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave dňa 05. novembra 2009

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

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková