



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a členiek senátu JUDr. Zuzany Ďurišovej a JUDr. Aleny Adamcovej, v právnej veci žalobcu: **K. - G. S. S.**, so sídlom K. č. X., K. C., IČO: X., zastúpeného Advokátskou kanceláriou M. & P., S., so sídlom K. č. X., B., proti žalovanému : **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/3139-17430/2010/992517-r zo 11. februára 2010, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach z 8. septembra 2010, č.k. 7S/5881/2010-113, jednohlasne, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach z 8. septembra 2010, č.k. 7S/5881/2010-113, **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 podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej v texte rozsudku len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného uvedeného v záhlaví tohto rozsudku, ktorým ako odvolací orgán podľa § 48 ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej v texte len „zák. č. 511/1992 Zb.“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Kráľovský Chlmec,

dobatočný platobný výmer č. 738/230/898-6147/07/Kaş z 12. apríla 2007, ktorým *podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb.* správca dane žalobcovi ako daňovému subjektu vyrubil rozdiel z dane z pridanej hodnoty (ďalej v texte rozhodnutia len „DPH“) za zdaňovacie obdobie september 2003 v sume 1 539 998 Sk (51 118,56 €).

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že po preskúmaní napadnutého rozhodnutia a po oboznámení sa s obsahom pripojeného administratívneho spisu žalovaného ako aj správcu dane dospel k záveru, že rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňového správneho orgánu je v súlade so zákonom. Z obsahu administratívnych spisov zistil, že správca dane Daňový úrad Bratislava VI. na žiadosť Krajského riaditeľstva Policajného zboru a Úradu justičnej a kriminálnej polície Košice vykonal u žalobcu daňovú kontrolu za zdaňovacie obdobie január až december 2003, o výsledku ktorej bol spísaný protokol č. 801/321/14394/2007 zo dňa 28. februára 2007. V prípade vykonanej kontroly správca vyrubil žalobcovi rozdiel dane vo výške 1 539 998 Sk za zdaňovacie obdobie september 2003, keď rozhodujúcou skutočnosťou pre vydanie dodatočného platobného výmeru boli závery správcu dane o porušení § 20 ods. 1 písm. a/ v nadväznosti na § 22 ods. 1 písm. a/, c/ zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej v texte len „zák. č. 289/1995 Z. z.“). Podľa zistenia správcu dane si žalobca neoprávnene odpočítal daň z faktúry č. X. zo dňa 30. septembra 2003 na sumu 4 494 650,40 Sk dodávateľa T. – M. N., B. č. X., K., v zdaňovacom období september 2003 vo výške 749 108,40 Sk, pričom DPH bola na faktúre uvedená napriek tomu, že dodávateľ nebol platiteľom DPH (posledné zdaňovacie obdobie bolo určené II. štvrťrok 1999 a jeho skončením prestal byť platiteľom DPH). Ďalej podľa zistenia správcu dane si žalobca neoprávnene odpočítal daň z faktúry č. X. zo dňa 29. septembra 2003 na sumu 4 745 337,60 Sk od dodávateľa S., S., R. č. X., K. v zdaňovacom období september 2003 vo výške 790 889,60 Sk, keď správca dane z odpovede na dožiadanie u miestne príslušného správcu dane dodávateľskej spoločnosti Daňový úrad Košice II. zistil, že spoločnosť S., S., K. nevykonávala žiadnu podnikateľskú činnosť od jej zápisu do obchodného registra po celú dobu, kým boli jej konateľmi M. N. a J. B., t.j. do 20. januára 2004. Správca dane pri kontrole DPH za zdaňovacie obdobie II. a III. štvrťrok 2003 zistil, že sporné faktúry mal daňový subjekt síce v účtovníctve zaúčtované, ale práce a služby zabezpečoval subdodávateľským spôsobom. Po preverení týchto subdodávateľov správca dane nárok na odpočítanie DPH posúdil ako neoprávnený a daň na vstupe neuznal v plnej výške. Na základe zisteného skutkového stavu súd prvého stupňa dospel k záveru, že žalobca nesplnil podmienky pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane vzhľadom k uvedeným

obchodným prípadom. Okrem rozhodnutia Daňového úradu Košice II. č. 696/2100/52117/01/Kre zo dňa 18. júla 2001 krajský súd vyžiadal z Daňového úradu Košice II. aj rozhodnutie č. 696/24/25838/99 zo dňa 6. mája 1999, kde uvedený správca dane podľa § 43 zák. č. 289/1995 Z. z. určil J. N. z úradnej moci posledné zdaňovacie obdobie II. štvrtrok 1999. S ohľadom na uvedené mal za nesporne preukázané, že J. N. v kontrolovanom zdaňovacom období september 2003 už nebol platiteľom DPH, teda ani v prípade, ak by uskutočnil zdaniteľné plnenie v prospech žalobcu, nebol oprávnený uplatňovať si DPH. Krajský súd vyslovil, že žalovaný sa v napadnutom rozhodnutí dôsledne vysporiadal aj s úlohou vyplývajúcou mu z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 3Sžf/82/2009-150 zo dňa 3. decembra 2009, keď sa zaoberal otázkou, či J. N. po vydaní rozhodnutia o určení posledného zdaňovacieho obdobia (obdobie od II. štvrtroka 1999 do júla 2003) nevznikla opätovne povinnosť zaregistrovať sa ako platca DPH, a to dosiahnutím zákonom stanoveného obratu. Stotožnil sa s právnym názorom žalovaného, podľa ktorého s účinnosťou od 1. apríla 1999, čiže aj v čase uskutočnenia sporného plnenia, osvedčenie o registrácii daňového subjektu za platiteľa DPH nemalo iba deklaratórny, ale naopak konštitutívny účinok. Z dôvodu, že podľa ustanovení zákona č. 289/1995 Z. z. v znení zákona č. 60/1999 Z. z. osoba podliehajúca dani z pridanej hodnoty v dôsledku dosiahnutého požadovaného obratu sa stala platiteľom odo dňa registrácie, skonštatoval, že J. N. v čase vystavenia spornej faktúry, t.j. 30. septembra 2003 nebol platcom DPH.

Podľa názoru súdu prvého stupňa sa žalovaný dostatočne vysporiadal aj s námietkami žalobcu uplatnenými v konaní vo vzťahu k Šiestej smernici Rady zo dňa 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu, spoločný systém dane z pridanej hodnoty (ďalej v texte len „Šiesta smernica“). Uviedol, že do účinnosti Zmluvy o pristúpení Slovenskej republiky do Európskej únie nebola Slovenská republika viazaná záväzkom harmonizovať svoju právnu úpravu DPH s komunitárnym právom, najmä so Šiestou smernicou. Považoval za nedôvodný návrh žalobcu na iniciovanie konania o predbežnej otázke v zmysle čl. 234 Zmluvy o založení Európskeho spoločenstva (teraz čl. 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie) v tých smeroch, ako to konkretizoval žalobca v podanej žalobe. V tomto ohľade krajský súd zhodne so stanoviskom žalovaného poukázal na závery rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky *sp. zn. 5Sžf/74/2008*, v ktorom sa k návrhu účastníka iniciovať konanie podľa čl. 234 Zmluvy o založení Európskeho spoločenstva uvádza : „Podľa čl. 234 Zmluvy o založení Európskeho spoločenstva Súdny dvor má právomoc rozhodovať o predbežných otázkach týkajúcich sa: a/ výkladu tejto

zmluvy, b/ platnosti a výkladu aktov prijatých inštitúciami spoločenstva a ECB, c/ výkladu štatútov orgánov zriadených aktom Rady, ak to tieto štatúty ustanovujú. Ak takáto otázka vznikne pred súdom členského štátu, môže tento súd, ak považuje rozhodnutie o tejto otázke za potrebné pre vynesenie rozsudku, požiadať Súdny dvor, aby o tejto otázke rozhodol. Ak takáto otázka vznikne počas konania prebiehajúceho pred súdom členského štátu, proti rozsudku ktorého nie je prípustný opravný prostriedok podľa vnútroštátneho práva, je tento súd povinný predložiť vec Súdnemu dvoru. Z uvedeného vyplýva, že Najvyšší súd Slovenskej republiky, proti rozhodnutiu ktorého už nie je prípustný opravný prostriedok, návrh na riešenie predbežnej otázky vznesenej žalobcom v tomto konaní posúdiť musel. Najvyšší súd Slovenskej republiky však dospel k záveru, že pre rozhodnutie v danej veci nebolo potrebné vyriešenie predbežnej otázky tak, ako ju uplatnil žalobca. Vzhľadom na uvedené mal zato, že nemožno súhlasiť s názorom žalobcu, z ktorého vychádzala otázka č. 1, a síce že § 31 ods. 17 zák. č. 511/1992 Zb. ukladá povinnosť daňovému subjektu zisťovať, či je jeho obchodný partner registrovaný ako platiteľ dane, nakoľko uvedené ustanovenie neukladá žiadnu povinnosť, jeho obsahom je prevencia pred dôsledkami neplnenia daňových povinností voči štátu subjektom uvedeným v § 4 zák. č. 289/1995 Z. z., od splnení ktorých je však závislé uplatnenie nároku podľa § 20 cit. zákona druhým daňovým subjektom. Účel teda spočíva nielen v zabezpečení výberu dane štátom, ale aj v ochrane daňového subjektu, ktorý daňovú povinnosť plnil. Otázka uvedená pod bodom 2 návrhu podľa názoru súdu nespočívala vo výklade ustanovení uvedenej smernice, ale sa týkala otázky potreby zisťovania skutkového stavu, teda rozsahu dokazovania. Nešlo tak o právnu otázku, ale o otázku skutkovú, o ktorej však záver uviedol v odôvodnení nielen žalovaný, ale aj krajský súd a v odvolacom konaní aj odvolací súd. Preto potrebu jej zodpovedania ESD odvolací súd nevidel. Za podstatnú nepovažoval ani otázku vierohodnosti vystavenia dokladov oprávnenými osobami (konateľmi), keďže táto nebola sporná, pričom sporným sa stalo vykonanie obsahu deklarovaneho dokladmi, t.j. reálnosť obsahu, skutočnosť, ktorá podľa zistení iných orgánov bola spochybnená aj samotnými vystaviteľmi dokladov. Krajský súd uviedol, že ustanovenie § 4 ako aj § 20 zák. č. 289/1995 Z. z. v znení účinnom do 30. apríla 2004 zodpovedá zásadám právnej istoty, legitimacy, očakávania a proporcionality vychádzajúcich zo Šiestej smernice, podľa ktorej jednotlivé štáty zabezpečujú nielen spoľahlivé vybratie tejto dane, ale aj predchádzanie daňovým únikom a vyhýbaniu sa daniam stanovením určitých podmienok. Preto mal zato, že daná právna úprava odrážajúca ako potreby štátu pri zabezpečovaní dôležitého fiskálneho záujmu, tak aj ochranu práv a oprávnení daňových subjektov, je v súlade s výkladom aktu orgánu Spoločenstva.

S ohľadom na uvedené Najvyšší súd Slovenskej republiky nezistil potrebu riešenia problematiky právnej úpravy platnej v období daného sporu so Šiestou smernicou Rady o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty“.

Ako nedôvodné súd prvého stupňa vyhodnotil žalobné námietky, v zmysle ktorých si žalovaný prisvojil právo vykonať dokazovanie nariadené Najvyšším súdom Slovenskej republiky v už citovanom rozsudku, uloženú povinnosť doplniť dokazovanie realizoval iba formálnym postupom, resp. žalovaný nevyrozumel žalobcu o spôsobe a postupoch pri tomto dokazovaní, v dôsledku čoho mal porušiť právo žalobcu zúčastniť sa tohto dokazovania. V prvom rade pokladal za potrebné uviesť, že Najvyšší súd Slovenskej republiky uložil povinnosť žalovanému odstrániť procesné vady konania, doplniť administratívny spis o doklad preukazujúci doručenie protokolu o kontrole zo dňa 28. februára 2007, ako aj právne sa vysporiadať s námietkami žalobcu uplatnenými v konaní vo vzťahu k Šiestej smernici. Dospel k záveru, že postup žalovaného pri realizácii záväzného právneho názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky bol v súlade s § 48 ods. 2 zák. č. 511/1992 Zb., umožňujúcemu odvolaciemu orgánu v rámci odvolacieho konania dopĺňať výsledky daňového konania a odstraňovať jeho chyby. Ďalej uviedol, že doplnenie administratívneho spisu o rozhodnutie správcu dane o určení posledného zdaňovacieho obdobia platcovi DPH nie je takým skutkovým dokazovaním, pri realizácii ktorého by mohlo dôjsť k porušeniu procesných práv žalobcu pri realizácii dokazovania v zmysle § 29 zák. č. 511/1992 Zb. Všetky ostatné nedostatky vytýkané Najvyšším súdom Slovenskej republiky sa týkali v podstate právnych otázok (zdôvodnenie doručenia protokolu o kontrole zo dňa 28. februára 2007 žalobcovi, vysporiadanie sa s námietkami žalobcu uplatnenými v konaní vo vzťahu k Šiestej smernici, opätovný vznik statusu platcu DPH J. N.). Zdôraznil, že Najvyšším súdom Slovenskej republiky vytýkané nedostatky žalovaný odstránil a v napadnutom rozhodnutí zaujal podrobné stanoviská k týmto právnym otázkam, pričom krajský súd sa s týmito právnymi závermi žalovaného stotožnil.

Proti tomuto rozsudku krajského súdu v zákonnej lehote podal žalobca odvolanie a v zmysle § 250j ods. 2 písm. a/, c/, e/ O.s.p. sa domáhal, aby odvolací súd napadnuté rozhodnutia žalovaného i správcu dane zrušil a žalobe vyhovel. Zároveň žiadal, aby mu bola priznaná náhrada trov konania vo výške 381,37 €. Podané odvolanie odôvodnil tým, že súd prvého stupňa nedostatočne zistil skutkový stav veci a zároveň vec nesprávne právne posúdil. Namietal, že z hľadiska dokazovania v správnom konaní ide o konanie ovládané zásadou

materiálnej pravdy, čo vyplýva najmä z § 3 ods. 4 zákona č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (správny poriadok), v zmysle ktorého rozhodnutie správnych orgánov musí vychádzať zo spoľahlivo zisteného stavu veci. Správne orgány dbajú o to, aby v rozhodovaní o skutkovo zhodných alebo podobných prípadoch nevznikali neodôvodnené rozdiely. Z uvedeného vyvodil, že zásada materiálnej pravdy musí nájsť svoj odraz pri hodnotení zákonnosti postupu správneho orgánu, za súčasného rešpektovania skutočnosti, že za zistenie skutočného stavu, ktorý je podkladom pre rozhodnutie, zodpovedá správny orgán, na čo pri rozhodovaní podľa žalobcu musí brať zreteľ aj správny súd. Ďalej namietal, že súd pri rozhodovaní nedostatočne zistil skutkový stav veci, keď potvrdil žalovanému právo dodatočného výmeru voči žalobcovi za zdaňovacie obdobie september 2003, pričom však daňový subjekt neporušil žiadnu zákonnú povinnosť a nemôže byť sankcionovaný z dôvodu nesplnenia si povinnosti, ktorú mu právny predpis ako povinnosť neukladal, alebo za nesplnenie povinnosti iných daňových subjektov. Doplnil, že nie je možné od daňového subjektu spravodlivo požadovať, aby znášal škodu, ktorá mu vznikla bez jeho zavineného porušenia právnych predpisov. Žalobca ďalej uviedol, že hoci súd vychádza zo skutkového stavu, ktorý tu bol v čase rozhodnutia správneho orgánu, súčasná právna úprava umožňuje, aby súd vykonal dokazovanie, ak je to potrebné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia. Krajskému súdu vyčítal, že na základe podanej žaloby nevykonal potrebné dokazovanie za účelom objasnenia napadnutého dodatočného platobného výmeru, na základe čoho vec nesprávne právne posúdil. Zároveň poukázal na rozhodnutie R 75/1998 občiansko-právnej zbierky súdnych rozhodnutí a stanovísk, v zmysle ktorého sa podľa žalobcu na daňové konanie neviaže tzv. zásada koncentrácie konania. Mal zato, že odvolací orgán v odôvodnení rozhodnutia o odvolaní sa musí vysporiadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní, pričom ak uvedené opomenie, je to dôvod, aby súd zrušil takéto rozhodnutie z dôvodu jeho nepreskúmateľnosti pre nedostatok dôvodov. Zároveň namietal postup správcu dane, nakoľko ho považuje za spôsob protichodný so smerom právnej istoty, zásady legality zdanenia, princípom právneho štátu a zásady, že nikto nesmie byť nútený konať niečo, čo zákon neukladá. Dodal, že pri výklade vecného rozsahu právnej normy je nutné použiť všetky štandardné výkladové metódy, teda vychádzať z jazykového významu použitých slov, zohľadniť pri tom systematicku zákona a sledovať zmysel a účel danej úpravy. Považoval za jednoznačné, že DPH je konštruovaná ako relatívne neutrálna daň vo vzťahu k pôvodu zdaňovaných statkov, pričom zdôraznil, že predmetom takéhoto výkladu je súbor právnych noriem daňového práva, teda noriem práva verejného zakladajúcich právo štátu odňať za zákonom stanovených podmienok časť majetku súkromnej osobe a povinnosť tejto osoby uvedenú časť svojho majetku štátu poskytnúť bez toho, že by od štátu obdržala

akékoľvek protiplnenie. Mal zato, že v takto nevyrovnanom vzťahu medzi štátom a súkromnou osobou je nutné klásť obzvlášť dôraz na ochranu právnej pozície súkromnej osoby proti štátu odnímajúcemu jej časť vlastného majetku. Poukázal na rozsudok Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 2Afs 24/2005 zo dňa 14. júla 2005, v zmysle ktorého v súbore daňového práva je nutné dbať na určité základné princípy, a to najmä princíp právnej istoty a princíp predvídateľnosti právnej regulácie, z ktorých plynie zákaz analógie v neprospech daňového subjektu a zásada, že v prípade, ak daňový zákon z dôvodu svojej nejasnosti, nezrozumiteľnosti, nepresnosti alebo medzery v zákone umožňuje viac výkladov, je nutné použiť taký, ktorý je voči daňovému subjektu miernejší. Žalobca podotkol, že súd rozhodnutie správneho orgánu podľa § 250j ods. 2 O.s.p. zruší, ak rozhodnutie nevychádza zo spoľahlivo zisteného stavu veci, pričom správny orgán je za účelom takého zistenia povinný si zaobstarat' potrebné podklady pre rozhodnutie. Skutočnosti všeobecne známe orgánu z jeho úradnej činnosti sú len jedným z podkladov v konaní, a ak sa nimi rozhodnutie odôvodňuje, treba ich v odôvodnení rozhodnutia uviesť. Zdôraznil, že ak účastník správneho konania nebol vypočutý ku skutočnostiam tvoriacim predmet správneho konania a správny orgán ani inými dôkazmi nezistil skutočný stav veci, je to dôvodom na to, aby súd zrušil rozhodnutie správneho orgánu a vec mu vrátil na ďalšie konanie (R 68/1998). V závere odvolania žalobca uviedol, že s ohľadom na skutočnosť, že daňové orgány nezistili v náležitom rozsahu skutkový stav veci, je záver žalovaného, že žalobca nemal podľa § 20 ods. 2 písm. a/ zák. č. 289/1995 Z. z. nárok na odpočet DPH, predčasný. Nedostatočné zistenie skutkového stavu veci pokladal za dôvod, aby súd podľa § 250j ods. 2 O.s.p. rozsudkom zrušil žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného (R 107/2003).

Žalovaný správny orgán vo svojom písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu č. k. 7S/5881/2010-113, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie žalovaného č. I/223/3139-17430/2010/992517-r, potvrdil. Upozornil na skutočnosť, ktorú žalobca sám uvádza v prvej časti odvolania, že zo strany žalovaného boli splnené všetky úlohy uložené Najvyšším súdom Slovenskej republiky, preto Krajský súd v Košiciach oprávnene opätovne potvrdil dodatočný platobný výmer správcu dane za zdaňovacie obdobie september 2003. Ďalej uviedol, že námietku uvedenú v druhej časti odvolania považuje za absolútne nezrozumiteľnú, preto sa k nej nevyjadril. Zdôraznil, že v daňovom konaní sa z hľadiska procesu vychádza iba zo zák. č. 511/1992 Zb., preto námietky týkajúce sa správneho poriadku považoval za neprijateľné. K jednotlivým

námietkam, ktoré podľa žalovaného pôvodne neboli predmetom odvolania ani prvého žalobného návrhu uviedol, že tieto vychádzajú zo základných zásad daňového konania (§ 2 zák. č. 511/1992 Zb.), priebehu dokazovania (§ 29 zák. č. 511/1992 Zb.) a piatej časti O.s.p. (správne súdnictvo) sú pre rozhodnutie vo veci právne irelevantné. Doplnil, že zo základných zásad daňového konania a samotného dokazovania vyplýva, že dôkazná povinnosť je na daňovom subjekte (žalobcovi), pričom správca dane vedie daňové konanie tak, aby bolo čo najhospodárnejšie, a zároveň aby bol tak chránený záujem štátu ako aj daňového subjektu. Mal zato, že všetky tieto podmienky boli zo strany žalovaného, ako aj správcu dane v celom rozsahu splnené, čo v úvode odvolania aj samotný žalobca konštatuje, keď sám tvrdí, že žalovaný opravil všetky nedostatky, ktoré mu Najvyšší súd Slovenskej republiky vo svojom rozhodnutí vytkol. Preto žalovaný nebol povinný vyhľadávať dôkazy v prospech daňového subjektu a táto povinnosť nevyplýva ani pre miestne príslušný súd, nakoľko pri preskúmaní rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Námietku nedostatočne zisteného skutkového stavu žalovaný pokladal za nedôvodnú, pretože podľa jeho názoru tak správca dane ako aj žalovaný a miestne príslušný súd postupovali v súlade so zák. č. 511/1992 Zb., najmä jeho ustanovením § 29, keď vo vykonanom dokazovaní preukázali všetky nedostatky žalobcu, pre ktoré bolo potrebné pristúpiť k dorubeniu dane. Podotkol, že uvedenú skutočnosť potvrdzuje aj Najvyšší súd Slovenskej republiky vo svojom rozsudku k tejto veci (sp. zn. 3Sžf/82/2009), ktorý žalovanému a správcovi dane nevytkol nedostatky, na ktoré upozorňuje žalobca, pričom nedostatky ním vytknuté žalovaný odstránil, čo ani sám žalobca nespochybnil. Rovnako podľa žalovaného nie je možné akceptovať ani výklad žalobcu o tzv. spôsobe protichodnom so smerom právnej istoty, zásady legality zdanenia, princípom právneho štátu a zásady, že nikto nesmie byť nútený konať niečo, čo zákon neukladá, nakoľko ten je iba v podobe podanej teórie žalobcu bez nejakých dôkazov, vecne preukazujúcich, v čom došlo ku skutočnému pochybeniu zo strany žalovaného a správcu dane. Žalovaný žiadal žalobu ako nedôvodnú zamietnuť a poukázal na skutočnosť, že splnil všetky podmienky, uložené mu rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v predchádzajúcom konaní. Zároveň zdôraznil, že všetky námietky uvedené žalobcom neboli predmetom pôvodného odvolania, na základe ktorého bolo vydané rozhodnutie o odvolaní.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach žaloby a v rozsahu odvolania žalobcu /§ 212 ods. 1 O.s.p./, a dospel k záveru, že odvolaniu

žalobcu nemožno priznať úspech. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa ustanovenia § 250ja ods. 2 vety prvej O.s.p. s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 20. októbra 2011 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p.).

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

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p., 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.

V správnom súdnictve preskúmajajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb.

Úlohou krajského súdu v predmetnej veci bolo postupom podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného správneho orgánu, ktorým ako odvolací orgán podľa § 48 ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb. potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Kráľovský Chlmec, dodatočný platobný výmer č. 738/230/898-6147/07/Kaš z 12. apríla 2007, ktorým **podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb.** správca dane žalobcovi ako daňovému subjektu vyrubil rozdiel z DPH za zdaňovacie obdobie september 2003 v sume 1 539 998 Sk (51 118,56 €).

Predmetom odvolacieho konania bol rozsudok krajského súdu, ktorým bola zamietnutá žaloba žalobcu, preto v medziach podaného odvolania Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací preskúmal rozsudok krajského súdu a konanie mu predchádzajúce najmä z pohľadu, či sa vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu uplatnenými v žalobe, a z takto vymedzeného rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia.

Najvyšší súd po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a administratívneho spisu s prihliadnutím na ust. § 219 ods. 2 O.s.p. sa v celom rozsahu stotožnil so skutkovými a právnymi závermi krajského súdu, ktoré sú vyčerpávajúce, úplné, dostatočne zrozumiteľné a výstižné. Keďže nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od ním uvedených argumentov a relevantných právnych záverov a nadbytočne neopakoval fakty známe pre účastníkov konania z prejednávanej veci spolu s právnymi závermi, len na doplnenie dodáva.

Podľa ustanovenia § 20a zák. č. 289/1995 Z. z. platiteľ dane môže odpočítať daň pri prijatom zdaniteľnom plnení, ak

- a/ platiteľovi, ktorý uskutočnil zdaniteľné plnenie, vznikla daňová povinnosť (§14),
- b/ daň na vstupe zaúčtoval vo svojom účtovníctve,
- c/ má daňový doklad, ktorý vyhotovil platiteľ.

Z citovaného ustanovenia vyplýva, že pre odpočet dane je nevyhnutné kumulatívne splnenie všetkých zákonom taxatívne stanovených podmienok, t.j. zo strany nárok si uplatňujúceho daňového subjektu je potrebné preukázať vecný súvis medzi prijatým zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým platiteľ dane prijatie zdaniteľného plnenia deklaruje.

V posudzovanej veci správca dane a následne v dôsledku podaného odvolania žalovaný aj krajský súd dospeli k zhodnému záveru, že žalobca, ktorý si uplatnil nárok na odpočítanie dane podľa ustanovenia § 20a zák. č. 289/1995 Z. z., splnenie zákonných podmienok v zmysle citovaného ustanovenia nepreukázal.

Senát Najvyššieho súdu SR v predmetnej veci zistil, že žalovaný postupoval dôsledne v intenciách zrušujúceho rozsudku NS SR sp. zn. 3Sžf/82/2009 z 3. decembra 2009, ktorým bolo jeho predchádzajúce rozhodnutie č. I/223/10483-65638/2007/992517-r zo 17. augusta 2007 zrušené a vec mu bola vrátená na ďalšie konanie. Z podkladov súdneho spisu, vrátane administratívneho spisu žalovaného, nesporne vyplýva, že dodávateľ žalobcu J. N. bol platiteľom DPH v období od 4. decembra 1995 do 30. júna 1999 a jeho posledným zdaňovacím obdobím bol II. štvrťrok 1999. S poukazom na túto skutočnosť J. N. v čase vystavenia sporných daňových dokladov nespĺňal zákonom požadované atribúty platiteľa DPH, a preto doklady, ktoré vystavil neboli vystavené platiteľom dane, a z tohto dôvodu

neboli spôsobilé pre splnenie podmienky uvedenej v ustanovení § 20a ods. 1 písm. c/ zák. č. 289/1995 Z. z.

Žalovaný, podľa názoru senátu Najvyššieho súdu SR, venoval tiež náležitú pozornosť otázke, či dodávateľovi žalobcu - daňovému subjektu J. N. ako platiteľovi DPH po vydaní rozhodnutia o určení posledného zdaňovacieho obdobia (od II. štvrťroku 1999 do septembra 2003 vrátane) nevznikla opätovne povinnosť zaregistrovať sa ako platiteľ DPH, a to dosiahnutím zákonom predpísaného obratu. Podľa právnej úpravy platnej do 1. apríla 1999 osoba podliehajúca dani sa stala platiteľom dane momentom, kedy dosiahla zákonom stanovený obrat (750 000 Sk) a osvedčenie o registrácii deklarovalo už len existujúci stav. Podľa ustanovenia § 4 ods. 1 zákona č. 289/1995 Z. z. v znení platnom od 1. apríla 1999 osoba podliehajúca dani, ktorá dosiahla zákonom požadovaný obrat (750 000 Sk), bola povinná podať žiadosť o registráciu u miestne príslušného správcu dane, a to najneskôr do 20 dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci v ktorom dosiahla tento obrat. Osoba podliehajúca dani sa stala platiteľom dane odo dňa registrácie. O registrácii vydal daňový úrad osvedčenie o registrácii, ktoré malo konštitutívny účinok. Žalovaný preskúmaním zistil, že J. N. podával daňové priznania k dani z príjmov fyzických osôb za rok 1999, v ktorom priznal príjmy v sume 24 287 Sk, za rok 2000 priznal príjmy v sume 162 840 Sk, za rok 2001 a 2002 podal nulové daňové priznanie, za rok 2003 daňové priznanie k dani z príjmov z fyzických osôb vôbec nepodal, za rok 2004 podal nulové daňové priznanie a za rok 2005 podal daňové priznanie k dani z príjmov fyzických osôb, v ktorom priznal príjmy v sume 86 895 Sk. Na základe uvedených skutočností žalovaný dospel k záveru, že J. N. - ktorý nedosahoval od II. štvrťroku 1999 do septembra 2003 a ani nasledujúce roky zákonom stanovený obrat vo výške 750 000 Sk – nevznikla povinnosť zaregistrovať sa ako platiteľ DPH.

Odvolací súd sa stotožnil so záverom krajského súdu, ktorý s poukazom na závery rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/74/2008 z 29. septembra 2009, považoval za nedôvodný návrh žalobcu na iniciovanie konania o predbežnej otázke v zmysle článku 234 Zmluvy o založení spoločenstva (teraz čl. 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie) v tých smeroch, ako to konkretizoval žalobca v rámci žaloby.

Odvolací súd zistil, že dôvody uvádzané žalobcom nie sú spôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku. Krajský súd sa posudzovanou vecou dôsledne

zaoberal a vyvodil správne skutkové aj právne závery, ktoré náležite aj odôvodnil a s ktorými sa odvolací súd v zmysle § 219 ods. 2 O.s.p. v celom rozsahu stotožnil.

Z uvedených dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu v súlade s ust. § 219 ods. 1 O.s.p. ako vecne správny potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1 O.s.p. a § 142 ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcoví, ktorý v tomto konaní nemal úspech, ich náhradu nepriznal.

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

V Bratislave 20. októbra 2011

JUDr. Eva Babiaková, CSc., v.r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská