

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	6Sžf/33/2013
Identifikačné číslo spisu:	1011201700
Dátum vydania rozhodnutia:	26.02.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Zdenka Reisenauerová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:1011201700.1

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: MZ Consulting spol. s r.o., so sídlom Klariska 7, Bratislava, IČO: 35 802 413, v zastúpení advokátom JUDr. Jaroslavom Bánošom, Parková 1287/4, Filákov, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná ul. 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky - právneho predchodcu žalovaného, č. I/222/1844-67130/2011/990036-r zo dňa 29. júna 2011, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 3S 204/2011-41 zo dňa 30. októbra 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 3S 204/2011-41 zo dňa 30. októbra 2012 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

Krajský súd v Bratislave rozsudkom č. k. 3S 204/2011-41 zo dňa 30. októbra 2012, podľa ust. § 250j ods. 1 Občianskeho právneho poriadku (ďalej len O.s.p.), zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutí Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky - právneho predchodcu žalovaného, č. I/222/1844-67130/2011/990036-r zo dňa 29. júna 2011, ktorým žalovaný podľa ust. § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov platný v rozhodnom čase (ďalej len zák. č. 511/1992 Zb. alebo zákon o správe daní) potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bratislava IV č. 603/230/112004/10/Kra zo dňa 16. novembra 2010, ktorým nebol žalobcovi v zmysle ust. § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. priznaný nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2009 v sume 54 353,93 Eur a bola mu určená vlastná daňová povinnosť v sume 19 497,73 Eur.

O trovách konania rozhodol súd poukazom na ust. § 250k ods. 1 O.s.p. tak, ž žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznal.

Z odôvodnenia rozhodnutia krajského súdu je zrejmé, že ten po preskúmaní spisového materiálu a

administratívneho spisu žalovaného dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj správneho orgánu prvého stupňa bolo vecne správne. Konštatoval, že správne orgány dostatočne zistili skutkový stav veci a tento aj po právnej stránke správne posúdili. Žalobou napadnuté rozhodnutie považoval z pohľadu žalobných dôvodov za súladne so zákonom, pričom vyhodnotil, že námietky žalobcu neodôvodňujú zrušenie napadnutého rozhodnutia. Mal za to, že žalovaný sa dostatočne vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu, ktoré uviedol v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane, ako aj že správca dane sa riadil zásadami uvedenými v ust. § 15 ods. 1 zákona o správe daní a pri výkone daňovej kontroly postupoval v zmysle ust. § 2 ods. 3 zákona o správe daní a vykonal rozsiahle a podrobné dokazovanie, hodnotil každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pri tom prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo a to aj so zreteľom na splnenie dôkaznej povinnosti daňového subjektu, keď správca dane skúmal nielen existenciu sporných faktúr vystavených spoločnosťou RHS s.r.o. a B.B. Metal, s.r.o., ale skúmal aj vecné a obsahové naplnenie zdaniteľných obchodov deklarovaných na predmetných faktúrach a to ako na strane odberateľa, t. j. samotného daňového subjektu, ktorý požiadal, aby sa vyjadril a preukázal naplnenie sporných zdaniteľných obchodov. Krajský súd poukázal na to, že podmienkou postačujúcou na priznanie nároku na odpočítanie dane u daňového subjektu nie je len predloženie dodávateľských a odberateľských faktúr, ale aj preukázanie reálneho uskutočnenia hospodárskych operácií, to znamená uskutočnenie nákupu tovarov a preukázanie ich použitia na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ, odberateľské faktúry musia odrážať reálne plnenie, čo musí preukázať daňový subjekt, keďže v daňovom konaní na ňom spočíva dôkazné bremeno. Ďalej krajský súd uviedol, že v rámci odvolacieho konania mal žalovaný za preukázané, že tvrdenia správcu dane uvedené v protokole ako aj v samotnom odvolaní napadnutom dodatočnom platobnom výmere majú reálny podklad vo vykonanom dokazovaní a sú podložené konkrétnymi dôkazmi a taktiež sa žalovaný vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu uvedenými v odvolaní a všetky svoje závery a zistenia podložil dôkazmi, ktoré mali reálny podklad vo vykonanom dokazovaní. Konštatoval, že v žalobe neuvádza žalobca žiadne ďalšie námietky alebo dôkazy, s ktorými by sa žalovaný nevysporiadal vo svojom rozhodnutí.

Krajský súd po preskúmaní veci dospel k záveru, že správne orgány dostatočne zistili skutkový stav veci a tento aj po právnej stránke správne posúdili, majú za to, že napadnuté rozhodnutie i postup žalovaného bolo z pohľadu žalobných dôvodov v súlade so zákonom, námietky žalobcu neodôvodňujú zrušenie napadnutého rozhodnutia, a preto žalobu v celom rozsahu podľa ust. § 250j ods. 1 O.s.p. ako nedôvodnú zamietol.

Proti uvedenému rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca, ktoré neobsahovalo náležitosti odvolania podľa ust. § 205 ods. 1, 2 O.s.p., ktoré však bez vyzvania súdu na odstránenie nedostatkov odvolania, doplnil. Žiadal, aby odvolací súd podľa ust. § 221 ods. 1 písm. h/ NS SR (správne O.s.p.) zrušil rozhodnutie krajského súdu z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia, z dôvodu použitia nesprávneho právneho predpisu a z nedostatočne zisteného skutkového stavu. Súčasne poukázal na to, že krajský súd nerešpektoval rozhodnutie súdneho dvora EÚ č. C-142/11 a C-80/11. Uplatnil si náhradu trov odvolacieho konania v sume 532,76 Eur a režijný paušál v sume 7,41 Eur.

Žalobca v dôvodoch odvolania trval na tvrdení, že žalovaný bezdôvodne a protizákonne v daňovom konaní odmietol prijať čestné prehlásenie konateľa a spoločníka spoločnosti RHS s.r.o. p. H. M. zo dňa 5. januára 2011, že vykonané obchodné transakcie so žalobcom podľa podmienok správcu dane v predložených dokumentoch sa zrejme uskutočnili. Taktiež tvrdil, že v daňovom konaní predložil aj prehlásenie P. P. podnikateľa z Maďarskej republiky, z ktorého vyplýva, že vykonané obchodné transakcie so žalobcom prebehli podľa podmienok správcu dane predložených v dokumentoch. Uviedol, že riadne a včas predložil pri daňovej kontrole účtovné záznamy podľa ust. § 70 zákona o dani z pridanej hodnoty, účtovné doklady, faktúry, bankové výpisy, výdavkové pokladničné doklady, medzinárodné nákladné listy. Nestotožnil sa s názorom krajského súdu o tom, že doklady so všetkými požadovanými náležitosťami nemusia byť automaticky dostatočným podkladom pre uznanie práva odpočítať daň z pridanej hodnoty, ak nie je preukázané, že k uskutočneniu zdaniteľného obchodu došlo tak, ako to je v uvedených dokladoch deklarované. Výslovil názor, že v rámci dokazovania bolo jednoznačne preukázané, že k uskutočneniu zdaniteľného obchodu došlo a inak než dokladovo nemohol žalobca predložiť iné relevantné dôkazy, že k uskutočneniu zdaniteľného obchodu došlo. Poukazom na rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vec C-80/11 a C-142/11 uviedol, že z názoru Súdneho dvora

je zrejmé, že právo na odpočet dane v smernici je neodmysliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené. Otázka, či DPH splatná vo vzťahu k predchádzajúcim alebo nasledujúcim predajom dotknutého tovaru alebo služieb bola alebo nebola zaplatená do štátnej pokladnice, nemá vplyv na práva platiteľa dane odpočítať DPH zaplatenú na vstupe. Taktiež nemožno zamietnuť právo na odpočet dane z dôvodu, že sa zdaniteľná osoba tým, že nedisponovala informáciami, ktoré by ju oprávňovali predpokladať vznik nezákonnosti alebo daňového podvodu, neubezpečila, či jej obchodný partner spĺňa zákonné podmienky predovšetkým v oblasti DPH alebo z dôvodu, že zdaniteľná osoba nemá okrem faktúry iné dokumenty, ktorých povaha by preukazovala zákonnosť konania jeho obchodného partnera.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu navrhoval, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil, pretože vec bola posúdená správne po skutkovej ako aj právnej stránke.

V dôvodoch vyjadrenia sa žalovaný nestotožnil s odvolacími námietkami žalobcu. Mal za to, že ide o čisto subjektívny a zároveň nesprávny názor žalobcu. Žalovaný konštatoval, že preukazovanie vzniku práva odpočítať daň je síce prvotné záležitosťou dokladovou, súčasne je však treba rešpektovať súlad skutočného stavu so stavom formálno-právnym, nakoľko pod uskutočnením zdaniteľného obchodu totiž zákon o DPH chápe stav faktický a nie stav formálne vykázaný. Poukazom na ust. § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH žalovaný uviedol, že podmienkou postačujúcou na priznanie nároku na odpočítanie dane u daňového subjektu - žalobcu, nie je len predloženie dodávateľských a odberateľských faktúr, ale aj preukázanie reálneho uskutočnenia hospodárskych operácií, t. j. uskutočnenie nákupu tovarov a preukázanie ich použitia na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ. Ďalej uviedol, že z ust. § 29 ods. 8 zákona o správe daní v spojení s ust. § 49 ods. 1 a 2 a ust. § 51 zákona o DPH vyplýva, že dôkazne bremeno je na pleciach žalobcu a ak svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený. Žalobca celú svoju dôkaznú povinnosť obmedzil len na predloženie účtovných dokladov, ktorých vierohodnosť a pravdivosť bola v rámci vykonaného dokazovania spochybnená a žalobca tieto pochybnosti neodstránil. Vo vzťahu k rozhodnutiam Súdneho dvora Európskej únie, na ktoré žalobca poukazuje, žalovaný konštatoval, že skutkový stav v predmetnej veci je iný ako vo veci prejednáwanej na Súdnom dvore. Okrem toho uviedol, že žalobcovi nebolo zamietnuté právo na odpočítanie dane z dôvodu, že DPH splatná vo vzťahu k predchádzajúcim alebo nasledujúcim predajom tovaru nebola zaplatená do štátnej pokladnice a ani z dôvodu, že žalobca sa neubezpečil, či jeho obchodný partner spĺňa zákonné podmienky v oblasti DPH, ale nárok mu nebol uznaný z dôvodu, že nepreukázal, že zdaniteľný obchod, z ktorého si uplatňoval odpočítanie dane sa reálne uskutočnil, čo je základná podmienka pre priznanie nároku na odpočítanie dane.

Žalovaný i naďalej zotrval na svojich záveroch, pričom zdôraznil, že neboli zistené žiadne skutočnosti, ktoré by odôvodňovali zmenu, alebo zrušenie napadnutého rozhodnutia.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (ust. § 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1) 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), 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 zrušenia rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a vrátenia veci mu na ďalšie konanie.

Preskúmvaným rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie - dodatočný platobný výmer, prvostupňového správneho orgánu - Daňového úradu Bratislava IV, ktorým nebol žalobcovi priznaný nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2009 vo výške 54 353,93 Eur a bola mu určená vlastná daňová povinnosť v sume 19 497,73 Eur.

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

Predmetom preskúmvacieho konania v danej veci je rozhodnutie a postup žalovaného správneho orgánu, ktorým rozhodnutím žalovaný rozhodoval s konečnou platnosťou o nepriznaní žalobcovi nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2009 v sume - 54 353,93 Eur a určil mu vlastnú daňovú povinnosť v sume 19 497,73 Eur.

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 so správnym poukazom na právnu úpravu vzťahujúcu sa k predmetu konania, uvedených 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.

Najvyšší súd dáva do pozornosti, že úlohou súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku (upravujúcej rozhodovanie o žalobách proti rozhodnutiam a postupom správnych orgánov §§ 247 a nasl. O.s.p.) je posudzovať, či správny orgán 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 predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia. 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.).

Podľa § 250i ods. 1 O.s.p. pri preskúmvaní 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.

Najvyšší súd Slovenskej republiky z obsahu predloženého súdneho spisu, súčasť ktorého tvoril administratívny spis, mal preukázané, že správca dane vykonal u žalobcu za zdaňovacie obdobie február 2009 kontrolu dane z pridanej hodnoty, o výsledku ktorej vyhotovil Protokol č. 603/320/106173/2010/Mok zo dňa 25. októbra 2010, ktorý bol prerokovaný a doručený dňa 12. novembra 2010. Na základe výsledkov zhrnutých do uvedeného protokolu o daňovej kontrole správca dane - Daňový úrad Bratislava IV vydal dodatočný platobný výmer č.603/230/112004/10/Kra dňa 16. novembra 2010, ktorým nebol žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty podľa ust. § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. priznaný nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie kalendárny mesiac február 2009 v sume 54 353,93 Eur a bola mu určená vlastná daňová povinnosť v sume 19

497,73 Eur s tým záverom, že nebolo preukázané, že platiteľ MZ Consulting, spol. s r.o. (žalobca) skutočne nakúpil tovar Cu-mix od RHS s.r.o. Žiar nad Hronom fakturovaný na základe faktúr č. 020/2009, 021/2009, 023/2009, 025/2009, 026/2009, 027/2009, 028/2009 a ani nebolo žalobcom reálne preukázané, že prišlo k nadobudnutiu tovaru. Taktiež nebolo preukázané, že tovar nakúpený od RHS, s.r.o. bol v Želovciach preložený na autá prepravcu B.B. METAL s.r.o., ktorý mal vykonať prepravu tohto šrotu zo Želoviec do Maďarska, a preto správca dane nepriznal ani nárok na odpočítanie dane z faktúr za prepravu č. 290100007, č. 290100008, č. 290100009, č. 290100010, č. 290100011, č. 290100012. Taktiež žalobca vystavil odberateľské faktúry č. 290100007, č. 290100008, č. 290100009, č. 290100012, č. 290100013. Žalobca nepreukázal, že bol tovar v tuzemsku nadobudnutý, prepravený do iného členského štátu, takže nebol dodaný maďarskému platiteľovi, ktorý navyše jeho nadobudnutie nepriznal vo svojom daňovom priznaní. Správca dane na základe výsledkov kontroly dane z pridanej hodnoty nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie február 2009 v sume 54 353,93 Eur a určil mu vlastnú daňovú povinnosť v sume 19 497,73 Eur, kde rozdiel dane predstavuje 73 851,66 Eur.

Na základe odvolania žalobcu podaného proti uvedenému rozhodnutiu správcu dane (dodatočný platobný výmer č. 603/230/112004/10/Kra zo dňa 16.11.2010) žalovaný svojím rozhodnutím zo dňa 29. júna 2011, č. I/222/1844-67130/2011/990036-r (rozhodnutie napadnuté žalobou) potvrdil rozhodnutie správcu dane. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný vyslovil záver, že správca dane pri výkone daňovej kontroly postupoval v zmysle platných právnych predpisov, zisťoval nezrovnalosti skutkového stavu s údajmi uvedenými v daňovom priznaní, pričom vychádzal aj z účtovných a daňových dokladov predložených daňovým subjektom - žalobcom, ako aj z jednotlivých ustanovení príslušných zákonov a to zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH a zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní. Tvrdenia správcu dane vyhodnotil ako majúce reálny podklad vo vykonanom dokazovaní a podložené konkrétnymi dôkazmi. Uviedol, že vierohodnosť a pravdivosť tvrdení daňového subjektu bola v rámci vykonaného dokazovania spochybnená, pričom daňový subjekt tieto pochybnosti žiadnym spôsobom neodstránil. Konštatoval, že závery správcu dane zodpovedajú zásadám logického myslenia a správneho uváženia. Postup správcu dane pri neuznaní nároku na odpočítanie dane vyhodnotil žalovaný ako postup, ktorý bol v súlade s platnými právnymi predpismi.

Zákonnosť vyššie uvedeného rozhodnutia žalovaného je predmetom súdneho prieskumu podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, upravujúcej správne súdnictvo.

Podľa ust. § 2 ods. 1, 3, 6 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov účinného v čase vydania rozhodnutia, v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

Pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.

Podľa ust. § 29 ods. 1, 2, 4, 8 zákona č. 511/1992 Zb., dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

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.

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 správcou dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa ust. § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH platného v rozhodnom čase, oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

Podľa ust. § 49 ods. 1 zákona 222/2004 Z. z., právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa ust. § 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z. z., 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

- a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,
- b) ním uplatnená zo služieb a z tovarov dodaných s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4 a ním uplatnená z tovaru, pri ktorom je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 7 a 9,
- c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,
- d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

Podľa ust. § 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. Právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71, b) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. b) je daň uvedená v záznamoch podľa § 70, c) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. c) má faktúru od dodávateľa z iného členského štátu a v prípade premiestnenia tovaru platiteľa z iného členského štátu do tuzemska doklad o premiestnení tovaru, d) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. d) má dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiteľ uvedený ako príjemca alebo dovozca.

Podľa § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“) účtovná jednotka je povinná doložiť účtovné prípady účtovnými dokladmi. Účtovanie účtovných prípadov v účtovných knihách vykoná účtovná jednotka účtovným zápisom iba na základe účtovných dokladov.

Podľa § 7 ods. 1 zákona o účtovníctve účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky.

Odvolací súd po preskúmaní veci v rozsahu odvolacích a žalobných dôvodov dospel k záveru, že správca dane v danom prípade postupoval v intenciách citovaných právnych noriem, vo veci 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 potvrdil v súlade so zákonom, a preto boli splnené zákonné podmienky pre zamietnutie žaloby súdom prvého stupňa.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňový subjekt splnil v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov 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, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Z predloženého administratívneho spisu vyplýva, že daňové orgány oboch stupňov sa náležite vecou zaoberali, vykonali vo veci rozsiahle dokazovanie v súčinnosti s daňovým subjektom - žalobcom. Z uvedeného dôvodu nie je možné súhlasiť s tvrdením žalobcu, že vo veci daňové orgány oboch stupňov

zamerali dokazovanie jednostranne v jeho neprospech a že vo veci nebol riadne zistený skutkový stav.

V preskúmovacom konaní mal odvolací súd preukázané, že žalovaný i správny orgán prvého stupňa pri vydaní rozhodnutí nevychádzali len z daňových dokladov predložených žalobcom, ale najmä z výsledkov rozsiahleho dokazovania, ktoré smerovalo k prevereniu a získaniu dôkazov o tom, či deklarované plnenia boli uskutočnené. Podľa názoru odvolacieho súdu zhodne s názorom súdu prvého stupňa z výsledkov vykonaného dokazovania v daňovom konaní vypláva, že žalobca spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti nepreukázal, že obchodné transakcie, ktoré deklaroval za sledované zdaňovacie obdobie na základe faktúr predložených k daňovej kontrole, sa uskutočnili spôsobom tvrdeným žalobcom, pričom preukázanie týchto skutočností zaťažovalo dôkazným bremenom žalobcu v zmysle § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., keď ako dôkazy predložil len faktúry a účtovnú evidenciu daňovníka. 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 správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom. Na podporu uvedeného najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23. júna 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 svojim 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 námietku žalobcu ohľadne bezdôvodného a protizákonne odmietnutého čestného prehlásenia konateľa a spoločníka RHS s.r.o. p. H. M. ako i P. P. podnikateľa z Maďarskej republiky vyhodnotil ako nedôvodnú, nakoľko z obsahu administratívneho spisu nevyplýva, žeby žalobca uvedené čestné prehlásenia predložil v rámci dokazovania v daňovom konaní, preto sa nemohol ani správny orgán vo svojom rozhodnutí s uvedeným vysporiadať. Kópie uvedených čestných prehlásení predložil žalobca až k samotnej žalobe, čo však nepovažoval odvolací súd za právne významné, pretože v preskúmovacom konaní podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku sa vychádza zo skutkového stavu v čase vydania napadnutého rozhodnutia a keďže uvedené dôkazy neboli žalobcom v daňovom konaní predložené nemohol na ne prihliadať ani krajský súd. V danej súvislosti senát odvolacieho súdu dáva do pozornosti, že súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 druhá veta O.s.p.). Za nevyhnutné dôkazy treba považovať tie, ktorých vykonanie slúži účelu správneho súdnictva, ktorý je stanovený v § 244 O.s.p., sú to predovšetkým dôkazy na posúdenie odbornej otázky, dôkazy na posúdenie podstaty námietok žalobcu proti napadnutému rozhodnutiu alebo dôkazy na posúdenie tvrdení žalobcu, že bol ukrátený na svojich právach.

Pokiaľ žalobca ďalej vo svojich odvoláciach námietkach namietal, že krajský súd nerešpektoval rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie zo dňa 21. júna 2012 v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 vo veci Mahagében kft proti Nemzeti Adó - és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága, na ktoré v odvolaní poukázal a z ktorých je zrejmé, že právo na odpočet dane v smernici je neodmysliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené, odvolací súd túto jeho námietku taktiež nepovažoval za dôvodnú. Podľa názoru senátu odvolacieho súdu uvedené rozhodnutie Súdneho dvora nemožno na danú vec aplikovať, nakoľko vychádzajú z iných skutkových okolností ako v predmetnej veci. Súdny dvor Európskej únie v rozsudku vo veci Mahagében (C-80/11 a C-142/11) pripomenul boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam, ktorý je uznaný a podporovaný Smernicou Rady 2006/112/ES. Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne. V predmetnej veci položené prejudiciálne otázky vychádzali z predpokladu, že zdaniteľné plnenie, ktoré zakladá nárok na odpočet dane, sa uskutočnilo tak, ako to vyplýva z

príslušnej faktúry, a že faktúra obsahuje všetky údaje požadované smernicou 2006/112/ES. V predmetnej právnej veci však nebolo preukázané, žeby sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo, nebola teda splnená jedna z podmienok, za ktorých došlo k položeniu prejudiciálnej otázky vo veci Mahagében. Členské štáty sú povinné overovať daňové priznania zdaniteľných osôb, ich účtovné závierky a ostatné relevantné dokumenty (rozsudky Súdneho dvora Európskej únie zo 17. júla 2008 vo veci Komisia vs. Taliansko, C-132/06, Zb. s. I-5457, bod 37; z 29. júla 2010 Profaktor Kulesza, Frankowski, Jóźwiak, Orłowski, C-188/09, Zb. s. I-7639- bod 21; z 21. júna 2012 Mahagében, C-C-80/11, C 142/11, body 63, 64). Každá zdaniteľná osoba je povinná viesť dostatočne podrobné účtovníctvo s cieľom umožniť uplatnenie dane z pridanej hodnoty a jej kontrolu daňovým orgánom. Určenie opatrení, ktoré možno požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolností uvedeného prípadu vo veci samej.

Vzhľadom k uvedenému odvolací nepovažoval námietky žalobcu uvedené v jeho odvolaní za relevantné k vyhoveniu jeho odvolacieho návrhu a dospel k zhodnému záveru ako súd prvého stupňa, že správca dane ako aj žalovaný vo veci vykonali dokazovanie v dostatočnom rozsahu, náležite zistili skutkový stav veci, v daňovom konaní postupovali v súčinnosti so žalobcom ako daňovým subjektom, skutkové zistenia správne vyhodnotili 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 s jednotlivými žalobnými námietkami. Odvolací súd sa stotožňuje s názorom súdu prvého stupňa, že v preskúmanej veci bolo relevantným spôsobom preukázané, že žalobcovi za zdaňovacie obdobie február 2009 nevznikol nárok na odpočet dane a vznikla mu vlastná daňová povinnosť, pretože žalobca neunesol dôkazné bremeno a nepreukázal, že uskutočnenie zdaniteľných plnení deklarovaných v daňovom priznaní za predmetné zdaňovacie obdobie fakticky nastalo.

Odvolací súd považuje záver súdu prvého stupňa o tom, že správne orgány oboch stupňov v preskúmanej veci postupovali v súlade so zákonom, keď žalobcovi ako platiteľovi dane za predmetné zdaňovacie obdobie nepriznali nadmerný odpočet na dani a určili mu vlastnú daňovú povinnosť na základe daňovej kontroly vychádzajúc z vyčíslenej dane žalobcom v daňovom priznaní a dane vyčíslenej daňovým úradom z platieb vyplývajúcich z dôkazov vykonaných v daňovom konaní, za skutkovo správny a v súlade so zákonom.

Z uvedených dôvodov odvolací súd 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 pri nedostatku relevantných 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.

Vzhľadom k tomu, že zákonom č. 479/2009 Z. z. bolo s účinnosťou od 1. januára 2012 zrušené Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Banskej Bystrici, ktorého pôsobnosť a právomoci na úseku správy daní a poplatkov prešli na novozriadené Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Bratislave, podľa informácií poskytnutých Finančným riaditeľstvom Slovenskej republiky v Bratislave, t. č. pre oblasť správy daní a poplatkov pôsobiace na adrese Lazovná ulica 63, 974 01 Banská Bystrica,

odvolací súd ako aj krajský súd podľa § 107 ods. 4 O.s.p. na strane žalovaného konal s vyššie uvedeným právnym nástupcom pôvodne uvádzaného žalovaného.

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 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.