

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	1Sžf/1/2015
Identifikačné číslo spisu:	1013201655
Dátum vydania rozhodnutia:	28.04.2015
Meno a priezvisko:	JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:1013201655.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD., v právnej veci žalobcu: H. J. X., občan Slovenskej republiky, IČO: XX XXX XXX, s adresou XXX XX N.. XXX, zast.: Advokátska kancelária MARCEL BIZNÁR, s.r.o., advokátskou spoločnosťou, IČO: 36 868 221, so sídlom Bajkalská č. 31, 827 25 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v daňovom konaní, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave zo dňa 18. septembra 2014 č. k. 1S 219/2013-40, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave zo dňa 18. septembra 2014 č. k. 1S 219/2013-40 **p o t v r d z u j e**.

Žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania **n e p r i z n á v a**.

Odôvodnenie

I.

Konanie na finančnom orgáne

1. Rozhodnutím č. 1100305/1/346246/2013 z 02.08.2013 (ďalej tiež na účely rozsudku „napadnuté rozhodnutie“) žalovaný ako odvolací finančný orgán konajúci v zmysle § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej tiež na účely rozsudku „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava (ďalej tiež na účely rozsudku „správca dane“) č. 9104408/5/1730054/2013/Hlô zo 06.05.2013 (ďalej tiež na účely rozsudku „prvostupňové rozhodnutie“).

Podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku v znení relevantnom na prejednávajúcu vec odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

2. Prvostupňovým rozhodnutím bol podľa § 68 ods. 5 v nadväznosti na § 165b ods. 1 Daňového poriadku žalobcovi ako platiteľovi dane (viď aj jeho IČ DPH) vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 1. štvrťrok 2011 v sume 12.716,40 € na tom skutkovom základe, že oproti nadmernému odpočtu vykázanému v daňovom priznaní za uvedené zdaňovacie obdobie vo výške - 166,89 € bola daňovým úradom zistená daňová povinnosť na dani z pridanej hodnoty v sume + 12.549,51 €.

Vyrubenie dane z pridanej hodnoty správca dane odôvodnil tým, že vykonaným šetrením v rámci konania vo veci vyrubenia dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 1. štvrťrok 2001 neboli zistené nové skutočnosti a dôkazy, ktoré by mali vplyv na výsledok kontroly uvedený v Protokole o výsledku zistenia z daňovej kontroly číslo 9102408/5/491336/2012/Hlô (ďalej na účely rozsudku len „protokol“).

Podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku v citovanom znení správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní vyrubí daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani.

Podľa § 165b ods. 1 Daňového poriadku v citovanom znení daňové konanie začaté podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov sa dokončí podľa zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

3. Ďalej z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia vyplýva, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu za 1. štvrťrok 2011 s prerokovaním protokolu dňa 25.06.2012, pričom uvedenou kontrolou preveroval opodstatnenosť

- uplatnenia odpočítania dane z pridanej hodnoty vo výške 12.716,40 € na základe došlých faktúr č. 411009 - 4110015 (interné značenie týchto faktúr žalobcom), všetky s dátumom dodania 14.01.2011, vystavených spoločnosťou PRONTO CAR, spol. s r.o. ako dodávateľom (ďalej na účely rozsudku len „dodávateľ“) za dodanie tovaru - stroje a vybavenie pneuservisu od platiteľa dane a

- vyššej faktúry žalobcu č. 2011008 za dodanie tovaru dňa 09.02.2011 odberateľovi ALL Wheels, s.r.o. (ďalej na účely rozsudku len „odberateľ“) uvedené stroje a vybavenie pneuservisu.

4. Z obsahu odpovedí dožiadaných správcov dane vyplýva, že

- hoci dodávateľ bol vyzvaný na predloženie dokladov za účelom preverenia dodávateľsko - odberateľských vzťahov so žalobcom, tak zásielka sa vrátila nedoručená správcovi dane späť s poznámkou adresát je neznámy, a

o na výzvu dožiadaného správcu dane sa dostavil konateľ dodávateľa pán H. U., ktorý do zápisnice uviedol, že za zdaňovacie obdobie január 2011 nemá žiadne účtovné doklady, nevykonáva žiadnu činnosť, nevie sa vyjadriť k obchodom, ktoré spoločnosť uskutočnila v minulosti,

o bývalí konatelia dodávateľa - pani S.X. a pán R.X. (konatelia do 03.01.2011), teda pred dodaním preverovaného tovaru, títo svedkovia potvrdili dodanie tovaru dodávateľom,

o a pán T. U., ako jediný konateľ dodávateľa v čase dodania tovaru (t. j. od 03.01.2011 do 04.05.2011), ktorý po predvolaní miestnym správcom dane do zápisnice v prítomnosti právneho zástupcu žalobcu uviedol, že dodávateľa odkúpil od pána R.X. s manželkou za prítomnosti žalobcu v jeho kancelárii, ďalej potvrdil obdobie výkonu funkcie konateľa, počas ktorého sa nevykonávalo absolútne nič, faktúry (t. j. aj vyššie uvedené sporné faktúry za dodanie strojov a vybavenia pneuservisu) za dodanie tovaru a služieb žiadne nevystavoval a ani nepodpisoval, nevedel potvrdiť, či došlo k dodaniu tohto tovaru, za dodávateľa nepodával žiadne daňové priznania na dani z pridanej hodnoty, lebo nemal žiadne podklady a materiály k činnosti firmy predtým, ako sa stal jej konateľom (mal ich dostať, ale nestalo sa tak ani po 3 mesiacoch).

o Predložené faktúry pán T. U. videl prvýkrát, nevedel sa vyjadriť k tomu, kde sa dodanie tovaru uskutočnilo, kto tovar prevzal a kto zabezpečil, taktiež nevedel, kde bol tovar pred dodaním uskladnený. V čase, keď bol konateľom dodávateľa, tak nikoho nepoveril zastupovaním za túto spoločnosť.

- prokurista odberateľa, t. j. žalobca, uviedol, že spoločnosť tovar (stroje) podľa vyššej faktúry prijala, písomná zmluva nebola uzatvorená, tovar bol prepravený v rámci areálu na Prievozskej ulici, kde sa má aj v súčasnosti nachádzať, úhrada prebehla v hotovosti, peniaze odovzdal aj prijal žalobca osobne.

5. Správca dane vyhodnotil uplatnený nárok žalobcu tak, že dodávateľ dodanie tovaru v zmysle uvedených faktúr pre žalobcu v danom čase nemohol zrealizovať.

Preto nemohol potvrdiť vznik daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej na účely len „zák. č. 222/2004 Z. z.“), ale aplikoval § 69 ods. 5 cit. zákona.

Podľa § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. v znení platnom v čase tvrdeného vykonania transakcie (t. j. 14.01.2011) daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

Podľa § 69 ods. 5 zák. č. 222/2004 Z. z. v citovanom znení každá osoba, ktorá uvedie vo faktúre alebo v inom doklade o predaji daň, je povinná zaplatiť túto daň.

6. Dňa 23.05.2012 počas ústneho pojednávania vo veci oboznámenia žalobcu ako daňového subjektu s výsledkami vykonávanej daňovej kontroly žalobca odmietol komunikácie so správcou dane, a hoci nepredložil o tom dôkaz, tvrdil, že funkcia konateľ a dodávateľ pána T. U. začala až dňa 01.02.2011 a nie 03.01.2011, ako tvrdí správca dane.

Nakoľko žalobca dňa 04.06.2012 doručil správcovi dane vyjadrenie k protokolu, bol správcou dane vyhotovený Dodatok č. 1 k protokolu. V tomto rozsahu bol protokol prerokovaný a doručený dňa 25.06.2012, t. j. v deň určený vo výzve na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie, za účasti kontrolovaného daňového subjektu.

Podľa § 46 ods. 8 Daňového poriadku v citovanom znení zamestnanec správcu dane z daňovej kontroly vyhotoví protokol, ktorý obsahuje výsledok daňovej kontroly vrátane vyhodnotenia dôkazov; protokol sa nevyhotovuje, ak je daňová kontrola ukončená podľa odseku 9 písm. b) a c). Ak sa daňovou kontrolou zistil rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov zaplatiť alebo vykázat alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov, zašle správca dane spolu s protokolom kontrolovanému daňovému subjektu aj výzvu na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole, ak tento zákon neustanovuje inak. Vo výzve správca dane určí lehotu, nie kratšiu ako 15 pracovných dní od jej doručenia, v ktorej sa má kontrolovaný daňový subjekt vyjadriť k zisteniam uvedeným v protokole a označiť dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, ktoré nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly. Ak je to možné, daňový subjekt predloží aj listinné dôkazy. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Ak sa daňovou kontrolou rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov zaplatiť alebo vykázat alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov nezistí, výzva na vyjadrenie k protokolu sa nezasiela. Rovnako sa výzva nezašle, ak daňový subjekt neumožní vykonanie daňovej kontroly, v dôsledku čoho mu zanikne nárok na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného predpisu.

7. Na základe podaného daňového odvolania žalovaný konštatoval, že správca dane všetky zhromaždené dôkazy vyhodnotil v zmysle zásad daňového konania uvedených v ustanovení § 2 zákona číslo 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov (ďalej na účely rozsudku len „zák. č. 511/1992 Zb.“), a preto záver, že žalobca nepreukázal splnenie zákonných podmienok na odpočítanie dane na základe došlých faktúr od dodávateľa, označil žalovaný za správny a námietky žalobcu vyhodnotil ako neodôvodnené.

II.

Konanie na prvostupňovom súde

A)

8. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Bratislave žalobu zo 16.09.2013.

9. Krajský súd v Bratislave ako prvostupňový súd preskúmal napadnuté rozhodnutie, ako aj konanie tomuto predchádzajúce v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe (§ 249 ods. 2 O.s.p.) a po nariadení pojednávania v zmysle § 250g ods. 1 O.s.p. dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná.

Preto ju na základe nižšie uvedených dôvodov postupom podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

10. S poukazom na ustanovenia § 244 ods. 1, § 250i ods. 1 veta prvá a odsek 3 O.s.p., § 1a písm. c), § 2 ods. 1, 3 a 6, § 15 ods. 6 písm. c), d), a e), § 29 ods. 1, 2, 4 a 8 zák. č. 511/1992 Zb., § 8 ods. 1 písm. a), § 19 ods. 1, § 49 ods. 1 a odsek 2 písm. a), § 51 ods. 1 písm. a) a § 69 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z., s poukazom na zásadu zákonnosti a jej vykonanie prostredníctvom článku 59 ods. 2 ústavy Slovenskej republiky a po rekapitulácii skutkového stavu zachyteného v spise správcu dane krajský súd zdôraznil, že žalobca hoci mal v evidencii DPH dodávateľské faktúry od dodávateľa, to však neznamená, že k dodaniu tovaru, ktorý je uvedený na faktúrach, v skutočnosti došlo.

Naopak, pre uplatnenie odpočtu dane z danej hodnoty je potrebné preukázať, že fakturovaný tovar bol fyzicky dodaný a to práve tým dodávateľom, ktorý faktúry aj vystavil, čo v prejednávanej veci nebolo preukázané.

11. Krajský súd ďalej faktúru vyhodnotil ako doklad, ktorým (ale nie na základe ktorého) žalobca preukazuje svoje právo uplatniť odpočítanie dane. Avšak iba samotná existencia faktúry, ak nie je podložená reálnym dodaním tovaru a služieb, nezakladá žalobcovi právo na odpočítanie dane uvedenej na faktúre.

Nakoľko v zmysle ust. § 29 ods. 8 zák. č. 511/1992 Zb. je dôkazné bremeno na daňovom subjekte, tak až na základe na základe uskutočnenia zdaniteľného plnenia následne môže dôjsť k vystaveniu faktúry a z toho titulu ku vzniku daňovej povinnosti. A až potom môže podľa krajského súdu prísť k odpočítaniu dane.

12. Preto sa krajský súd stotožnil s právnym posúdením veci správcu dane, ktorý rozsiahlym dokazovaním dostatočne a riadne zistil skutkový stav a zistil, že zo strany dodávateľa dodanie tovaru nebolo uskutočnené v zmysle ustanovenia § 8 zák. č. 222/2004 Z. z.

Daňová povinnosť týmto podľa ustanovenia § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. nevznikla a žalobca ako platiteľ nemá právo na odpočítanie dane v zmysle ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 zák. č. 222/2004 Z. z. Na základe vyššie citovaných ustanovení krajský súd žalobu zamietol.

III.

Odvolanie žalobcu / stanoviská

A)

13. Vo včas podanom odvolaní zo dňa 30.10.2013 (č. l. 50) proti rozsudku krajského súdu žalobca prostredníctvom svojho právneho zástupcu napriek požiadavke zákonodarcu zakotvenej v ustanovení § 205 O.s.p. výslovne neuviedol žiadny zo zákonom uznaných dôvodov odvolania. Preto odvolací súd musel v zmysle § 41 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. vyhodnotiť podané odvolanie podľa jeho obsahu (najmä s prihliadnutím na jednotlivé odvolacie námietky) nasledovne.

14. Odvolacie námietky žalobcu v stručnom prehľade:

- z výpovedí predchádzajúcich konateľov, S.X. a R.X., ako aj vtedajšieho konateľa pána T. U. je zrejmé, že predmetné zdaniteľné plnenie sa riadne uskutočnilo (viď zápisnica DÚ Banská Bystrica, kontaktné miesto Krupina, č. 9614401/5/1293430/2013/Mať z 08.04.2013) a žalobca ho prevzal,
- žalobca za predmetné zariadenie riadne zaplatil dohodnutú kúpnu cenu a následne bolo namontované v priestoroch prevádzky spoločnosti Pronto Car, s.r.o.,
- skutočnosť, že si dodávateľ nespĺnil niektorú zo svojich zákonných povinností, nemôže byť na ujmu prijímateľa zdaniteľného plnenia (na podporu žalobca poukázal na tlačové komuniké Súdneho dvora Európskej únie č. 85/12 z 21.06.2012),
- žalobca v rámci daňovej kontroly predložil všetky doklady potrebné k preukázaniu uskutočnenia zdaniteľného plnenia a vzniku nároku na odpočet dane z tohto plnenia,
- pracovníci správcu dane toto zariadenie fyzicky neskontrolovali, čo hodnotí ako nedostatočné zistenie skutkového stavu veci,
- napadnuté rozhodnutie je v rozpore so zásadami daňového konania, napr. § 2 ods. 6 vtom čase

platného zákona o správe daní a poplatkov, a

- žalobca sa preto v celom rozsahu pridrižava dôvodov uvedených v žalobnom návrhu ako aj v jeho ďalších podaniach.

15. Záverom žalobca navrhol zmeniť rozsudok krajského súdu tak, že zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného a vráti vec príslušnému správneému orgánu na ďalšie konanie, resp. navrhol zrušiť rozsudok krajského súdu a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

Pre prípad úspechu si uplatnil náhradu trov právneho zastúpenia vo vyčíslenej výške 560,02 €.

B)

16. Zo stanoviska žalovaného z 24.11.2014 (č. l. 56) po uvedení hore citovaných odvolacích námietok vyplýva, že tieto námietky vyhodnotil ako nedôvodné.

Ďalej žalovaný odkázal na svoje argumenty obsiahnuté nielen vo svojom vyjadrení zo 17.10.2013 k žalobe ale aj na zistené skutočnosti v rámci výkonu daňovej kontroly. Tiež zdôraznil, že krajský súd sa so skutkovými dôvodmi vedúcimi k záveru daňových orgánov stotožnil.

17. Záverom žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu potvrdil.

IV.

Právne názory odvolacieho súdu

18. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) ako odvolací súd (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní podľa § 212 v spojení s § 246c ods. 1 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej v texte rozsudku tiež „O.s.p.“). Po zistení, že odvolanie bolo podané oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 204 ods. 1 O.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je podľa ustanovenia § 201 v spoj. s ust. § 250ja ods. 1 O.s.p. odvolanie prípustné, vo veci v zmysle dôvodov uvedených v § 250ja ods. 2 O.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne (viď § 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné, pretože napadnutý rozsudok je vo výroku vecne správny, a preto ho po preskúmaní dôležitosti odvolacích dôvodov postupom uvedeným v § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

19. Na prvom mieste Najvyšší súd zdôrazňuje, že zákonodarca výkon správneho súdnictva (najmä čl. 46 a čl. 142 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky) založil iba na návrhovej slobode účastníka (v pojednávanej veci žalobcu), t. j. zodpovednosti za obranu svojich práv (*vigilantibus leges sunt scriptae*) v medziach čl. 13 Dohovoru o ochrane základných práv a ľudských slobôd, vybrať si podľa Občianskeho súdneho poriadku z prostriedkov ochrany ten najvhodnejší proti rozhodnutiu či postupu správcu dane. Preto správny súd nie je oprávnený do tejto procesnej slobody, t. j. dispozitívne rozhodnutie účastníka konania z úradnej povinnosti meniť alebo ho počas súdneho prieskumu presviedčať o nevhodnosti takto zvoleného prostriedku nápravy.

20. Rovnako Najvyšší súd zdôrazňuje, že predmetom odvolacieho súdneho konania je v medziach uvedených v § 205 ods. 2 O.s.p. prieskum vecnej správnosti výroku rozsudku krajského súdu (§ 219 ods. 1 v spojení s § 205 O.s.p.) o nevyhovení žalobe a o jej zamietnutí, preto Najvyšší súd ako súd odvolací primárne v medziach odvolania (viď § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) preskúmal rozsudok krajského súdu i súdne konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania preskúmal zákonnosť napadnutého rozhodnutie žalovaného, najmä z toho pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými zrušujúcimi námietkami žalobcu (§ 250j ods. 2 O.s.p.), a v takto vymedzenom rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného.

Ďalej zdôrazňuje, že podľa ustálenej súdnej judikatúry (najmä nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. II ÚS 127/07-21, alebo rozhodnutia Najvyššieho súdu sp. zn. 6Sžo 84/2007, sp. zn. 6Sžo 98/2008, sp. zn. 1Sžo 33/2008, sp. zn. 2Sžo 5/2009 či sp. zn. 8Sžo 547/2009) nie je úlohou súdu pri výkone správneho súdnictva nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či oprávnené a príslušné správne orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy. Preto

odvolaciemu súdu neprislúcha ani takto vymedzený rámec prieskumu rozšíriť aj na iné rozhodnutia, hoci s prv menovaným sú tesne zviazané nielen dôsledkami ale aj účastníkmi.

21. V takto vymedzenom rámci prieskumu a po preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) Najvyšší súd celkom zdôrazňuje, že podstatou súdneho odvolania proti rozsudku krajského súdu ako aj žaloby, ktorou sa žalobca domáha preskúmania rozhodnutia žalovaného, je otázka, či na základe podkladov predložených žalobcom počas daňovej kontroly boli dostatočne preukázané skutočnosti opodstatnene nasvedčujúce záveru, že zdaniteľné plnenie sa uskutočnilo, t. j. otázka správneho zistenia rozhodujúcich skutočností a dostatočného rámca podkladov pre naplnenie zásady materiálnej pravdy v ďalšom procese aplikácie hmotného práva.

Práve tento právny rámec aj vymedzuje potrebné medze skutkového zistenia.

22. Žalobca svoje odvolanie oprel o viacero námietok. Najvyšší súd v súvislosti s uvedeným konštatuje, že pokiaľ dôjde k záveru, že už prvé procesné, resp. iné pochybenia žalovanej krajský súd nedostatočne pri kontrole zákonnosti vyhodnotil a ich intenzita naplní zrušovacie dôvody uvedené zákonodarcom v ustanovení § 250j ods. 2 O.s.p., potom preverovanie oprávnenosti ďalších námietok je v zmysle judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva [najmä rozsudok Ruiz Torija v. Španielsko, resp. neskôr García Ruiz v. Španielsko (vo veci č. 30544/96 z 20.01.1999)] nehospodárne.

23. Z citovanej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva vyplýva jasný právny názor, že správny súd nemusí dať detailné odpovede na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale iba na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania.

Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu (prvostupňového), ale aj odvolacieho (ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia), by malo postačovať na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

24. Vzhľadom na vyššie vyslovené názory a v súvislosti s hore položenou otázkou Najvyšší súd po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu s prihliadnutím na ust. § 219 ods. 2 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v prevažujúcom rozsahu a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty prejednávanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, Najvyšší súd sa v svojom odôvodnení následne obmedzí iba na rekapituláciu niektorých vybraných bodov odôvodnenia rozsudku a doplnenia svojich odlišných, resp. doplňujúcich zistení a záverov zistených v odvolacom konaní (§ 219 ods. 2 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. umožňuje odvolaciemu súdu doplniť odôvodnenie prvostupňového súdu o ďalšie dôvody), najmä vo vzťahu k hore vymedzenej skutkovej otázke.

25. Medzi účastníkmi, a tento záver aj nepochybne vyplýva z jeho odvolacích námietok, hoci žalobcom nie je *expresis verbis* v odvolaní explicitne vyjadrený, je sporné skutkové vymedzenie splnenia podmienok zdaniteľného obchodu. Za tejto situácie sa krajský súd stotožnil so skutkovými zisteniami správcu dane v tom rozsahu, ako si ich žalovaný osvojil v zmysle výsledkov vykonanej daňovej kontroly.

26. Žalobca naopak zdôrazňuje kombináciu troch základných skutočností v prejednávanej veci, t. j.

- žalobca tovar zaplatil,
- žalobca tovar prevzal a
- tovar sa nachádzal v prevádzke žalobcu,

ktoré majú nepochybne preukázať, že došlo k naplneniu zákonných podmienok na vznik daňovej povinnosti k dani z pridanej hodnoty v zmysle § 19 zák. č. 222/2004 Z. z.

Podľa § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. v citovanom znení daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri preveze alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

27. V súvislosti s uvedeným musí Najvyšší súd predovšetkým zdôrazniť, že z charakteru opisovaného obchodu (t. j. tvrdené dodanie strojov a vybavenia pneuservisu) nepochybne vyplýva, že nešlo o dodanie služby, dodanie tovaru nebolo ani čiastkové ani opakované, dodanie tovaru nebolo spojené s intrakomunitárnym plnením, nešlo o právny vzťah z komisionárskej zmluvy či o iné špecifické prípady riešené v iných ustanoveniach citovaného § 19.

Preto pre aplikáciu ustanovenia § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. vyplýva, že základným interpretačným krokom správcu dane malo byť objasnené, či došlo k činnosti, ktoré zákonodarca označuje ako dodanie tovaru, a ak áno, potom ktorým dňom.

28. Opätovne, vzhľadom na hore opisovaný charakter jeho tvrdenej realizácie, je nutné podľa Najvyššieho súdu v prejednávanej veci vychádzať z ustanovenia § 8 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. Zdaniteľným obchodom, ktorý má charakter dodania tovaru, zákonodarca na tomto základe na účely zák. č. 222/2004 Z. z. označuje činnosť, ktorej základom je zabezpečiť prevod práva na žalobcu nakladať s hmotným majetkom od dodávateľa ako vlastníka.

Je nepochybné, že zák. č. 222/2004 Z. z. ako súčasť verejného práva neustanovuje podmienky, za ktorých sa tento prevod práva medzi zdaniteľnými osobami realizuje, ale ponecháva túto úpravu na oblasť práva súkromného.

29. Súkromné právo, či už právo občianske alebo obchodné uprednostňuje dôvod (titulus aquirendi) nadobudnutia takého práva prostredníctvom právneho vzťahu založeného súkromnoprávnym úkonom vo forme písomnej alebo ústnej zmluvy (dohody), z ktorej, ak nevyplývajú iné podmienky prechodu vlastníckeho alebo iného obdobného práva na žalobcu ako nadobúdateľa (modus aquirendi), tak žalobca mohol vlastnícke právo k strojom a k vybaveniu pneuservisu nadobudnúť okamihom sprístupnenia, t. j. prvou možnosťou na ich uchopenie do svojej moci, t. j. v prejednávanej veci v mesiaci január 2011.

Avšak právny základ tohto nadobudnutia vlastníckeho práva, t. j. hore uvedený právny dôvod, mal podľa tvrdenia žalobcu iba vychádzať z ústne uzatvorenej dohody o dodávke tovaru, o existencii ktorej a jej obsahu žalobca neprodukoval pri výkone daňovej kontroly žiadne dôkazy. Preto správne správca dane postupom „ex offio“ pristúpil k preverovaniu hodnovernosti tvrdenia žalobcu.

Podľa § 8 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z. z. v citovanom znení dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníka, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnutelné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehnuteľné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí.

30. Zo skutočností následne zistených správcou dane (viď zápisnica o ústnom pojednávaní z 15.12.2011 na Daňovom úrade Senec /por. č. 26/ a Oboznámenie o priebehu výsluchu svedkov R.X. a S.X.. 9102408/5/225862/2012/Hlô) je nepochybné, že svedkovia R.X. a S.X. mali dodanie tovaru žalobcovi spoločnosťou PRONTO CAR spol. s r.o. potvrdiť. K dodaniu malo dôjsť ich presunutím z jedného skladu v rámci areálu Drutechny na Prievozskej ulici v Bratislave do iného skladu.

Avšak z listín dodávateľa ako aj z údajov z obchodného registra správne správca dane vyhodnotil, že pánovi T. U. funkcia jediného konateľa spoločnosti PRONTO CAR spol. s r.o. vznikla dňa 03.01.2011 a skončila dňa 04.05.2011. Nakoľko menovaný pán U. osobne dňa 10.05.2012 nielenže nepotvrdil vedomosť o uvedenom presunutí strojov a zariadení autoservisu, ale naopak poprel, že by v uvedenom období od 03.01.2011 do 04.05.2011 vykonával akúkoľvek hospodársku, platobnú, evidenčnú či

dodávateľskú činnosť a ani na výkon takejto činnosti nikoho nespĺnomocnil, je správny záver žalovaného, že k zdaniteľnému obchodu, tak ako to opisuje žalobca, nedošlo.

Navyše s uvedeným presunom strojov a zariadení autoservisu vznikajú, vzhľadom na ich technologickú hmotnosť, aj pochybnosti, kto, kedy a akými technickými prostriedkami mal tento presun zrealizovať a na koho náklady.

31. K námietke žalobcu, že počas daňovej kontroly boli z jeho strany predložené všetky podklady, ktoré osvedčujú nárok žalobcu na odpočet dane z pridanej hodnoty, musí Najvyšší súd uviesť, že žalobca predložil iba účtovné podklady, avšak hodnovernosť svojho tvrdenia o nadobudnutí vlastníckeho práva k technologickým komponentom autoservisu ponechal iba v rovine svojich tvrdení.

Vystavenie dodávateľskej faktúry za dodanie tovaru nemusí byť iba logickým dôsledkom uskutočnenia takejto dodávky tovaru (t. j. obsahovej stránky faktúry), ale môže byť zapríčinené viacerými subjektívnymi pohnútkami, a to aj mimo právnu rovinu takto tvrdenej činnosti. Je preto dôkazným bremenom žalobcu, aby správnosť obsahovej stránky faktúry vhodnými dôkaznými prostriedkami podporil a to najmä za situácie, ak správca dane na základe hore uvedenej výpovede pána U. spochybnil hodnovernosť akejkoľvek činnosti dodávateľa vrátane uskutočnenia dodávky strojov a zariadení pneuservisu.

32. Navyše samotné predloženie splnomocnenia, ktoré malo byť údajne udelené pánom T. U. dňa 03.01.2011 pánovi R.X. na zastupovanie spoločnosti PRONTO CAR, spol. s r.o., je v priamom rozpore s tvrdením žalobcu, že menovaný v tom čase nemohol byť konateľom spoločnosti dodávateľa, keď sa ním mal podľa žalobcu stať až od 01.02.2011 (viď vyhlásenie žalobcu do zápisnice z 23.05.2012).

V tejto súvislosti je tiež významná tá časť svedeckej výpovede pána Beláka zo dňa 10.05.2012, že pri kúpe spoločnosti PRONTO CAR, spol. s r.o. od pána T. a v prítomnosti žalobcu v jeho kancelárii, nebol oboznámený o žiadnom hmotnom majetku vo vlastníctve kupovanej spoločnosti.

33. Tiež ďalšiu námietku žalobcu, že tvrdenie, že si dodávateľ nesplnil niektorú zo svojich zákonných povinností, nemôže byť na ujmu prijímateľa zdaniteľného plnenia (viď žalobcov odkaz na tlačové komuniké Súdneho dvora Európskej únie č. 85/12 z 21.06.2012), Najvyšší súd vyhodnotil ako nedôvodnú. Uvedené tvrdenie vyslovil Súdny dvor Európskej únie v iných súvislostiach (išlo o spojené veci sp.zn. C-80/11 a C142/11, pri ktorých Súdny dvor Európskej únie vychádzal z predpokladu, že zdaniteľný obchod sa uskutočnil), a to vzhľadom na prípustnosť aplikácie doktríny zneužívania daňového práva za účelom získania neoprávnenej výhody, akým napríklad odpočet dane z pridanej hodnoty vo veci riešenej Súdnym dvorom Európskej únie mohol byť.

Preto nie je možné závery Súdneho dvora Európskej únie aplikovať aj na prejednávajúcu vec, ktorá je právne odlišná od príkladu uvedeného žalobcom.

34. Preto Najvyšší súd musí potvrdiť, že tak žalovaný ako aj krajský súd správne vyhodnotili skutkové zistenia s tým, záverom, že nakoľko k dodaniu tovaru v kontrolovanom zdaniteľnom období nedošlo, potom ani nemohla vzniknúť daňová povinnosť, ktorá by žalobcu oprávnila na požadovanie vrátenia nadmerného odpočtu tak, ako si ho vyčíslil v daňovom priznaní za 1. štvrtrok 2011.

Potom oprávnene žalovaný potvrdil napadnuté prvostupňové rozhodnutie, ktorým nároku na vrátenie nadmerného odpočtu nebolo správcom dane vyhovieť.

V.

35. Odvolací súd vzhľadom na odvolacie námietky uplatnené žalobcom uvádza, že napadnuté rozhodnutie má všetky formálne i obsahové náležitosti rozhodnutia požadované v zmysle § 63 Daňového poriadku. Uvedené rozhodnutie finančného orgánu vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu, ktoré je logicky vyhodnotené a riadne právne posúdené. Odvolací súd sa stotožňuje so skutkovými zisteniami a právnymi závermi zistených v predchádzajúcich konaniach o tom, že žalobca nesplňa zákonné podmienky pre priznanie nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty.

Počas konania Najvyšší súd mu z dostupných zdrojov nezistil a ani mu nebolo účastníkmi naznačené, resp. nedospel k záveru, že by sa vyskytli prekážky pre konanie z dôvodov neústavnosti alebo potreby výkladu komunitárneho práva aplikovaných právnych predpisov a súvisiacich právnych aktov orgánov

Európskej únie, pre ktoré je potrebné konanie prerušiť, popřípade výskyt skoršej judikatúry, od ktorej by sa tento rozsudok odkláňal.

36. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok žalobcu a stanoviska žalovaného Najvyšší súd s osvojením si argumentácie krajského súdu postupom podľa § 219 ods. 2 O.s.p. s oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa §156 ods. 1 a 3 O.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

37. Najvyšší súd v prejednávanej veci v súlade s ust. § 250ja ods. 2 O.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by týmto postupom bol porušený verejný záujem (vo veci prebehlo na prvom stupni súdne pojednávanie, pričom účastníkom bola daná možnosť sa ho zúčastniť), a hoci išlo o vec v zmysle § 250i ods. 2 O.s.p. (úprava daňového konania je spojená s verejnoprávnymi vzťahmi), tak v odvolacom konaní na základe mu dostupných informácií z pripojeného priestupkového spisu Najvyšší súd dospel k záveru, že nebolo potrebné v súlade s ust. § 250i ods. 1 O.s.p. vykonať dokazovanie a z iných dôvodov nevznikla potreba pojednávanie nariadiť.

38. O trovách odvolacieho súdneho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 v spojitosti s § 250k ods. 1 a § 246c ods. 1 O.s.p., podľa ktorého iba úspešný žalobca má právo na náhradu trov tohto konania, čo v tomto súdnom prieskume nenastalo.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustný opravný prostriedok (§ 246c ods. 1 O.s.p.).