

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	2Sžf/109/2013
Identifikačné číslo spisu:	1012200107
Dátum vydania rozhodnutia:	20.08.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Alena Poláčková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:1012200107.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a Mgr. Petra Melichera, v právnej veci žalobcu: AUTODOPRAVA Marián Zorko, s.r.o., IČO: 44 302 851, Kremnická 26, Bratislava, právne zastúpený: JUDr. Miroslav Belica, advokát, Štefánikova trieda 79, Nitra, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/19660-120967/2011/993415-r z 23. novembra 2011, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 1S/19/2012-32 z 27. júna 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 1S/19/2012-32 z 27. júna 2013 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 (ďalej len „krajský súd“) napadnutým rozsudkom č.k. 1S/19/2013-32 z 27. júna 2013 podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len O.s.p.) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/19660-120967/2011/993415-r z 23. novembra 2011, ktorým žalovaný ako odvolací orgán na základe odvolania žalobcu proti dodatočnému platobnému výmeru č. 604/230/143682/11/Višl z 5. septembra 2011, ktorým Daňový úrad Bratislava V vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2010 v sume 40 976,56 €.

Krajský súd rozsudok odôvodnil tým, že správca dane dodržal zásadu ekonomického dosahu právneho úkonu na daň, t.j. hodnotil úkony podľa skutočného obsahu. Skutočným obsahom v daných obchodných prípadoch bolo iba profitovať na odpočítaní dane z pridanej hodnoty za zdaniteľné obchody, ktoré boli daňovým subjektom deklarované ako nákup od tuzemských dodávateľov (pri ktorých sa realita dodania nepotvrdila), s cieľom získať daňovú výhodu, čo je v rozpore so zákonom. Správca dane pri hodnotení dôkazov vzal do úvahy svedecké výpovede, ako aj informácie z kontrolných zistení z daňových kontrol za ostatné obdobia roku 2010 a z dožiadaní iných daňových úradov, ktoré sa týkali

obchodných transakcií medzi spoločnosťami AUTODOPRAVA Marián Zorko, s.r.o., N. s.r.o., M. s.r.o., S. spol. s.r.o., L. s.r.o., P., s.r.o., MC., s.r.o. a ďalších spoločností (zapojených v reťazových obchodných transakciách), ktoré sú podrobne uvedené v protokole o daňovej kontrole, ako aj v dodatočnom platobnom výmere. Svedkovia boli vypočutí veľmi detailne a ich odpovede boli konkrétne a vyčerpávajúce. V rámci daňových konaní, ktoré vykonali miestne príslušní správcovia dane u spoločností, ktoré mali byť dodávateľmi fakturovaných zdaniteľných obchodov, nebolo preukázané reálne dodanie zdaniteľných obchodov. Ak mal žalobca vedomosť o tom, kde sa všetky doklady spoločnosti nachádzali, či nachádzajú, mal možnosť tieto doklady zabezpečiť a predložiť ich správcovi dane aj prostredníctvom svojho právneho zástupcu, resp. tretej osoby, čo v danom prípade neurobil. Správca dane v rámci výkonu daňovej kontroly konal v súčinnosti s orgánmi činnými v trestnom konaní (ďalej len OČTK), čoho dôkazom je list správcu dane č. 604/321/42690/2011/Cib z 5. apríla 2011 a odpoveď evidovaná pod číslom ČVS:PPZ-327/BOK-ZA-2010, ktorej prílohu tvoril zoznam prijatých a vyhotovených faktúr žalobcu. Správca dane v procese dokazovania hľadal vierohodné dôkazy aj v prospech žalobcu, ktoré by preukázali oprávnenosť nároku na odpočítanie dane za kontrolované zdaňovacie obdobie a to tým, že požiadal OČTK o zabezpečenie zadržaných dokladov a zároveň vypočúval svedkov, ktorí boli so žalobcom obchodne, ale aj personálne prepojení. Zamestnanci správcu dane sa za účelom prerokovania protokolu dostavili 25. augusta 2011 do Ústavu na výkon väzby v Leopoldove, kde konateľke žalobcu, S. L. predložili k nahliadnutiu fotokópie dokladov - faktúr, ktoré boli poskytnuté správcovi dane OČTK a fotokópie faktúr, ktoré boli predložené daňovým subjektom k prevereniu nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za december 2010. Konateľka žalobcu 25. augusta 2011 uviedla, že sa nevie k protokolu vyjadriť, pretože nevie, aké doklady boli zaistené, pretože nedostala žiaden súpis ani rozsah zaistených dokladov a nevie, kde sú zvyšné doklady.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a navrhol, aby odvolací súd rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 1S/19/2012-32 z 27. júna 2013 zmenil a napadnuté rozhodnutie správneho orgánu zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň si uplatnil na náhradu trovy konania vo výške 341,94 €. Uviedol, že bolo porušené právo daňového subjektu uvedené v § 15 ods. 5 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb., keďže v konaní bolo vypočutých viacero osôb, avšak všetky bez prítomnosti žalobcu, bez možnosti konfrontácie. Týmto postupom bola žalobcovi odňatá možnosť ochrany jeho práv, konkrétne právo klásť svedkom otázky, a teda žalobca nemal možnosť tvrdenia svedkov vyvrátiť. Na podporu svojich tvrdení žalobca poukázal na rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 153/2007. Podľa názoru žalobcu nie je možné, aby správca dane vypočul konkrétnu osobu ako svedka v inom, samostatnom konaní, pričom dotknutý daňový subjekt o takomto výsluchu neinformuje, keďže nie je účastníkom daňového konania a v prejednávacom konaní využije zápisnicu o tomto úkone ako listinný dôkaz. Takýmto postupom bolo žalobcovi odňaté právo klásť svedkovi otázky, a teda aj možnosť uplatniť svoj vplyv na priebeh a výsledok konania využitím svojich procesných práv. Voľná úvaha správneho orgánu pri voľbe vykonania dôkazov ho však nezaväzuje povinnosti riadne zistiť skutkový stav, a to minimálne v rozsahu potrebnom na vydanie rozhodnutia (rozhodnutie Najvyššieho súdu sp.zn. 7SŽ/124/01, 7SŽ/131-137/01). Podľa názoru žalobcu mal byť adekvátnym dôkazným prostriedkom na objasnenie, či došlo k zakúpeniu stavebného materiálu, predovšetkým podrobný výsluch konateľov žalobcu, prípadne ďalších zamestnancov žalobcu na okolnosti, kedy došlo k zakúpeniu tovaru a k platbe. Podľa obsahu výsluchu a jeho hodnotení v intenciách ustanovenia § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. je možné zvážiť, či neprichádza do úvahy konfrontácia s predávajúcimi, u ktorých bolo vykonané miestne zisťovanie. Až po vykonaní dôkazov v tomto smere by správca dane mohol zvážiť, či neprichádza do úvahy ďalšie dokazovanie.

Uviedol, že konateľ žalobcu bol počas priebehu celej daňovej kontroly vo väzbe, a teda nemohol predkladať požadované doklady. Skutkové okolnosti mu znemožnili, aby mohol požadované doklady predkladať prostredníctvom svojho obhajcu. Vo väzbe bola konateľka žalobcu, ako aj jej syn a dcéra, jedine manžel konateľky ostal na slobode, ktorý však zahynul pri dopravnej nehode. Obhajca tak reálne nemal šancu dostať sa do priestorov žalobcu.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu navrhol, aby odvolací súd potvrdil napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 1S/19/2012-32 z 27. júna 2013. Poukázal na to, že žalobca v odvolaní

namíeta skutočnosti, ktoré neboli obsahom podanej žaloby. Žalobca namíeta porušenie jeho práva garantovaného v § 15 ods. 5 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. Žalovaný sa nestotožnil s tvrdením žalobcu, že správca dane mu neumožnil využiť jeho oprávnenie byť prítomný pri prerokovaní veci, pretože z pohľadu daňového procesu sa sama konateľka žalobcu ukrátila o svoje právo konať v danej veci, pretože mala možnosť zvolenia si právneho zástupcu pre administratívne konanie, avšak toto nevyužila. Žalovaný uviedol, že daňový subjekt i napriek výzve správcu dane požadované doklady na výkon kontroly nepredložil a ani neoznámil správcovi dane dôvody ich nepredloženia. Požadované doklady žalobca nezabezpečil ani prostredníctvom svojho právneho zástupcu a na predmetnú výzvu správcu dane vôbec nereagoval. Napriek tomu, že konateľ žalobcu bol vo výkone väzby, mohol komunikovať so správcou dane a poskytnúť vyjadrenie, predložiť požadované doklady, ako aj dôkazy, ktoré si mohol zaobstarať prostredníctvom poverenej osoby. Na základe listu a zoznamu faktúr, ktoré boli OČTK zaslané Daňovému úradu Bratislava V, správca dane zistil, že za spoločnosť AUTODOPRAVA Marián Zorko, s.r.o., sa medzi zaistenými dokladmi OČTK žiadne doklady, evidencie a zoznamy za kontrolované zdaňovacie obdobie december 2010 nenachádzajú. Medzi zaistenými dokladmi OČTK sa nachádzali len vyhotovené faktúry, ktoré už boli predložené daňovému úradu k výkonu iných daňových kontrol, ako aj tie, ktoré boli správcovi dane daňovým subjektom predložené v rámci daňových konaní vykonávaných správcou dane na základe prijatých dožiadaní od iných správcov dane. Správca dane nespochybnil dodanie tovarov a služieb, ktoré platiteľ deklaroval v podanom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie december 2010, ale správca dane na základe zisteného skutkového stavu spochybnil prijaté zdaniteľné obchody, ktoré platiteľ deklaroval v podanom dodatočnom daňovom priznaní v celkovej sume 40 976,56 €. V sporných obchodných prípadoch bolo správcou dane preukázané vytvorenie umelých obchodných vzťahov medzi dodávateľskými spoločnosťami a žalobcom, ktorých účelom bolo získanie daňovej výhody - uplatnenie odpočítania DPH zo zdaniteľných obchodov. Svedecké výpovede hodnotí správca dane podľa svojej úvahy samostatne aj vo vzájomnej súvislosti s ostatnými dôkazmi a je povinný prihliadať na všetky skutočnosti, ktoré vyšli pri výsluchu najavo. V procese dokazovania hľadal správca dane vierohodné dôkazy aj v prospech daňového subjektu, ktoré by preukázali oprávnenosť nároku na odpočítanie dane za kontrolované zdaňovacie obdobie, a to tým, že požiadal OČTK o zabezpečenie zadržaných dokladov a zároveň vypočúval svedkov, ktorí boli s kontrolovaným daňovým subjektom obchodne, ale aj personálne prepojení. Pretože v priebehu výkonu daňovej kontroly daňový subjekt nepreukázal prijatie zdaniteľných obchodov, ktoré sú deklarované v podanom daňovom priznaní, správca dane postupoval v súlade s § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. a hodnotil právne úkony podľa skutočného obsahu. Platiteľ dane má nárok na odpočet dane iba vtedy, ak preukáže splnenie všetkých podmienok stanovených v zákone č. 222/2004 Z.z. Žalobca však neunesol dôkazné bremeno, keďže sa mu nepodarilo prijatie zdaniteľných obchodov, deklarovaných v podanom daňovom priznaní, preukázať.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.) a po tom, ako bolo oznámenie o verejnom vyhlásení rozhodnutia zverejnené najmenej 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu www.nsud.sk, rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

Z obsahu administratívneho a súdneho spisu odvolací súd zistil, že u žalobcu bola vykonaná daňová kontrola DPH za zdaňovacie obdobia február, apríl až júl, september a december 2010. Konateľka žalobcu sa k protokolu o vykonaní daňovej kontroly nevedela vyjadriť z dôvodu, že bola t.č. vo väzbe, nedisponovala daňovými dokladmi, účtovnými dokladmi, ktoré boli zaistené na účely trestného konania. Na základe výsledkov zistených daňovou kontrolou Daňový úrad Bratislava V vydal dodatočný platobný výmer č. 604/230/143682/11/VišL z 05. septembra 2011, v ktorom bol žalobcovi vyrubený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie december 2010 v sume 40 976,56 €. Zamestnanci správcu dane sa dňa 25. augusta 2011 dostavili za účelom prerokovania protokolu do Ústavu na výkon väzby v Leopoldove, aby v zmysle § 2 zákona č. 511/1992 Zb. neboli ukrátené práva daňového subjektu, nakoľko konateľka spoločnosti bola t.č. vo vyšetrovacej väzbe. Umožnili jej nahliadnuť do fotokópií dokladov - faktúr žalobcu, ktoré boli OČTK poskytnuté k daňovej kontrole za zdaňovacie obdobia február, apríl až júl,

september a december 2010 a do fotokópií z faktúr, ktoré boli predložené daňovým subjektom k prevereniu nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za december 2010. Žalobca si v zdaňovacom období december 2010 odpočítal daň sume 40.976,56 €, za uvedené zdaňovacie obdobie však nepredložil ku kontrole DPH žiadne doklady, povinné evidencie, pokladničné doklady ani účtovníctvo. Na základe listu a zoznamu faktúr zo dňa 05. apríla 2011 zaslaných správcovi dane bolo zistené, že za žalobcu za kontrolované obdobia sa medzi dokladmi zaistenými orgánmi činnými v trestnom konaní nachádzali iba také faktúry, ktoré už boli predložené daňovému úradu k výkonu daňovej kontroly alebo k prevereniu v rámci dožiadaní. Iné doklady, ani povinné evidencie, účtovníctvo, alebo iné súvisiace doklady alebo písomnosti za december 2010 sa podľa zistenia správcu dane medzi zaistenými dokladmi nenachádzali. Ani z výpovedí svedkov, či z ústnych pojednávaní nie je zrejmé, kde sa predmetné doklady žalobcu nachádzajú a ani ich samotná existencia. Konateľ žalobcu neposkytol k predloženiu požadovaných dokladov žiadne vyjadrenie a ani ich predloženie nezabezpečil. Keďže žalobca za kontrolované zdaňovacie obdobie december 2010 žiadne relevantné doklady nepredložil, nepreukázal, že mu právo na odpočítanie dane v sume 40 976,56 € vzniklo, z toho dôvodu mu táto odpočítaná daň priznaná nebola. Správca dane pre dostatočné zistenie skutkového stavu zaobstaral podporné dôkazné prostriedky. Z výpovede svedka Y.S., konateľa spoločnosti N., s.r.o., vyplýva, že pre žalobcu nikdy neuskutočnil zdaniteľné obchody, nikdy nedisponoval dokladmi svojej spoločnosti a hotové faktúry len podpisoval. Do predmetnej spoločnosti ho mal nastrčiť jeho strýko Z. S., ktorý mu mal povedať, že všetko je legálne. Podľa vyjadrení jeho strýka mal chodiť len na daňový úrad, pričom jeho strýko sa postaral aj o založenie firmy. Uviedol, že táto spoločnosť reálne nemala žiadny hmotný ani nehmotný majetok, ani skladové priestory a ani zamestnancov. Uviedol, že reálne táto spoločnosť nenakupovala od nikoho, avšak papierovo od firiem P., s.r.o., S., s.r.o., A., s.r.o., Y., s.r.o.,. Odberateľmi spoločnosti boli M., s.r.o., žalobca, S., spol. s r.o., T.S., spol. s r.o., M., s.r.o., W., s.r.o., G., s.r.o., K., s.r.o., D., s.r.o., G., s.r.o., X., s.r.o., Y., s.r.o., X., s.r.o., D., s.r.o., G., s.r.o., M., s.r.o., U., s.r.o..

M. H., konateľka M., s.r.o., v písomnej svedeckej výpovedi uviedla, že sa nevie vyjadriť, čo je hlavnou podnikateľskou činnosťou tejto spoločnosti, keďže sa nikdy osobne nezúčastnila žiadneho obchodného rokovania a písomnosti týkajúce sa chodu firmy t.j. účtovné doklady a zmluvy jej boli predložené na podpis p. L., konateľkou žalobcu. P. H., konateľ spoločnosti P., s.r.o., uviedol, že účtovné ani iné doklady nevie predložiť, keďže sa u neho nenachádzali žiadne doklady, týkajúce sa firmy. Uviedol, že tovar pre spoločnosť N., s.r.o., nikdy nevidel a ani predmetné faktúry nevystavil a nepodpisal. Spoločnosť P., s.r.o., nemala žiadny hmotný a nehmotný majetok. Odkedy bol konateľom spoločnosti, táto žiadnu činnosť nevykonávala. Faktúry za spoločnosť P., s.r.o., vystavovali O. O. alebo J. H. na pokyn p. L. alebo p. L.. Svedkyne O. O. a J. H. uviedli, že všetko riadila S. L., príp. S. L., ktorí dávali príkazy na vyhotovenie faktúr a inkasovali finančné prostriedky. Účtovníctvo za všetky spoločnosti, v ktorých sú alebo boli konateľmi S. a S. L., ako aj za ďalšie spoločnosti, ktoré sa zúčastnili v reťazových dodávkach tovarov a služieb, sa malo vyhotovovať a nachádzať v priestoroch na Farskej ulici v Nitre.

V sporných obchodných prípadoch bolo správcom dane preukázané vytvorenie umelých obchodných vzťahov medzi dodávateľskými spoločnosťami a žalobcom, ktorých účelom bolo získanie daňovej výhody. V rámci daňových konaní, ktoré vykonali miestne príslušní správcovia dane u spoločností, ktoré mali byť dodávateľmi, resp. odberateľmi fakturovaných tovarov, prípadne služieb alebo dodávateľmi dodávateľov, nebolo preukázané reálne dodanie zdaniteľných obchodov.

Správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi a pri vyžadovaní plnenia ich povinností v tomto konaní použije len také prostriedky, ktoré ich najmenej zaťažujú a umožňujú pritom správne vyrubiť a vybrať daň (§ 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.).

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 (§ 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.).

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 (§ 2 ods. 6 zákona

č. 511/1992 Zb.).

Podľa § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 19 ods. 1 veta prvá a druhá zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v kontrolovanom období (ďalej len zákon č. 222/2004 Z.z.). Daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastníak.

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

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. platiteľ môže odpočítat 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 odpočítat daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

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.

Odvolací súd vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Bratislava po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 219 ods. 2 O.s.p. dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. S týmito sa odvolací súd stotožňuje v celom rozsahu.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon č. 511/1992 Zb. obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. Právo na odpočítanie DPH si môže daňový subjekt uplatniť v tom prípade, ak preukáže, že došlo k dodaniu zdaniteľného obchodu a ten zdaniteľný obchod použil alebo použije na účely jeho podnikania ako platiteľ.

Dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie (§ 29 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.). Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 2 zákona č. 511/1992

Zb.).

V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp.zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 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 č. 222/2004 Z.z.). 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.

Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený”.

Najvyšší súd Slovenskej republiky sa stotožnil so záverom krajského súdu o tom, že platiteľ má nárok na odpočet dane iba vtedy, ak preukáže splnenie všetkých podmienok stanovených v zákone č. 222/2004 Z.z. Tvrdenie žalobcu, že správca dane nekonkretizoval doklady, ktoré žiadal ku konkrétnym daňovým priznaniam predložiť je v rozpore so skutkovým stavom, pretože doklady, ktoré požadoval správca dane na výkon daňovej kontroly boli konkretizované v oznámení o výkone daňovej kontroly č. 604/321/37872/2011/Cib zo dňa 25.03.2011, ktoré bolo doručené splnomocnenej zástupkyni žalobcu a následne boli konkretizované aj vo výzve na predloženie dokladov č. 604/321/111238/2011/Cib zo dňa 24.06.2011, ktorá bola doručená konateľke spoločnosti do Ústavu na výkon väzby v Leopoldove. Listinné dôkazy neboli žalobcom predložené, rovnako neboli súčasťou dokumentácie, ktorou disponovali OČTK.

Základnou povinnosťou daňového subjektu pri uplatnení nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty je disponovať dokladmi, ktoré preukazujú dodanie tovaru alebo služieb. Žalobca tvrdil, že mu bolo odňaté právo vyplývajúce z § 15 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., správca dane mu však v priebehu kontroly umožnil vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným pri daňovej kontrole. Zistenia správcu dane žalobca hodnoverným spôsobom v zmysle § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. nevyvrátil. Bolo na žalobcovi, aby zabezpečil predloženie dôkazov potvrdzujúcich reálnosť uskutočnenia predmetného obchodu, z ktorého požiadal o odpočet DPH. Pokiaľ bola konateľka žalobcu vo výkone väzby a nemala priamy prístup k daňovej dokumentácii, bolo v jej záujme uviesť správcovi dane, kde je možné do dokumentov nahliadnuť resp. kde boli doklady uložené ešte pred začatím vyšetrovania OČTK. Takýto postup konateľka žalobcu nezrealizovala, a to i napriek skutočnosti, že doklady viažuce sa k predmetnému obdobiu - december 2010 OČTK nemali k dispozícii.

Na základe výsledkov vykonaného dokazovania, kedy správca dane aplikoval zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, možno konštatovať, že záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z.z. Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, aby zabránil tomu, že reálne uskutočnenie obchodu bude spochybnené.

Súd v správnom súdnictve preskúmava rozhodnutie a postup orgánu verejnej správy predovšetkým v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe t.j. v medziach žaloby (§ 250j ods. 1 a 2 O.s.p.). Rozsahom tvrdení uvedených v žalobe je súd viazaný a nemôže ho prekročiť. Tu platí v správnom súdnictve koncentračná zásada, keď žalobca môže žalobné dôvody síce meniť, avšak rozširovať ich môže len do konca lehoty na podanie žaloby. Po uplynutí tejto lehoty už nie je možné v priebehu konania vznášať ďalšie námietky a výhrady proti žalobou napadnutému rozhodnutiu, a to ani v duplike na vyjadrenie žalovaného ani na pojednávaní. To znamená, že k žalobným bodom uplatneným po uplynutí lehoty na

podanie žaloby správny súd nemôže prihliadať.

Je preto výlučne vecou žalobcu, aby stanovil medze súdneho prieskumu, a to tak po stránke kvantitatívnej (označením výrokov rozhodnutia, ktoré žiada preskúmať), ako aj kvalitatívnej (uvedením konkrétnych žalobných dôvodov). Iba v dvojmesačnej lehote podľa § 250b ods. 1 O.s.p. je možné rozšíriť rozsah napadnutia rozhodnutia. Rozšírením rozsahu napadnutia rozhodnutia sa chápe nielen rozšírenie petitu žaloby o ďalšie výroky, ale aj samotné rozšírenie žalobných dôvodov, t.j. vytknutie ďalšieho rozporu so zákonom v preskúvanom rozhodnutí ako i v postupe, ktorý vydaniu rozhodnutia predchádza, prípadne i uvedenie ďalšieho porušenia žalobcových práv.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu ako vecne správny a v súlade so zákonom potvrdil. Rozhodnutia žalovaného a správcu dane obsahujú všetky zákonom požadované náležitosti, žalovaný pri hodnotení dôkazov postupoval v medziach zákona a logického uvažovania, všetky dôkazy hodnotil v ich vzájomnej súvislosti a prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Z týchto podstatných dôvodov napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1, 2 O.s.p. potvrdil.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, keďže v odvolacom konaní nebol úspešný.

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).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.