

|                            |                                |
|----------------------------|--------------------------------|
| Súd:                       | Najvyšší súd SR                |
| Spisová značka:            | 5Sžf/35/2014                   |
| Identifikačné číslo spisu: | 1012201366                     |
| Dátum vydania rozhodnutia: | 25.05.2015                     |
| Meno a priezvisko:         | JUDr. Milan Morava             |
| Funkcia:                   | sudca                          |
| ECLI:                      | ECLI:SK:NSSR:2015:1012201366.1 |

## UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členov senátu v JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Petry Příbelskej, PhD. v právnej veci žalobcu UP LINE, s.r.o., IČO: 36 746 355, so sídlom: Černicová 6, Bratislava, právne zastúpený: Advokátskou kanceláriou JURIKA & KELTOŠ, s.r.o., so sídlom Mickiewiczova 2, 821 09 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmaní rozhodnutia žalovaného č. 1020506/1/941330/2012/5051-r zo dňa 23. apríla 2012, o odvolaní proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 4S/147/2012-68 zo dňa 21. februára 2014, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 4S/147/2012-68 zo dňa 21. februára 2014 p o t v r d z u j e .

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

### Odôvodnenie

Žalobca podal odvolanie voči rozsudku Krajského súdu zo dňa 21.02.2014, ktorým sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutí žalovaného č. 1020506/1/941330/2012/5051-r zo dňa 23. apríla 2012, spolu s dodatočným platobným výmerom Daňového úradu Trenčín, pobočka Prievidza č. 9313401/1653/2012/Bla zo dňa 16. januára 2012. Uvedeným rozhodnutím žalovaný žalobcovi nepriznal nadmerný odpočet z dane z pridanej hodnoty a určil vlastnú daňovú povinnosť.

Krajský súd v Bratislave rozhodnutie žalovaného potvrdil pričom svoje rozhodnutie odôvodnil tak , že správca dane v danom prípade postupoval v súlade so zákonom o správe daní a rozhodnutie vydal na základe dostatočných skutkových podkladov relevantných pre vydanie rozhodnutia.

Krajský súd dospel k záveru, že v preskúmvanej veci je nesporne preukázané, že na základe poskytnutej výpovede R. N. konateľa spoločnosti, ktorá bola realizátorom stavby a Ing. arch. Q. Q., hlavného projektanta stavby, nebola vôbec preukázaná prítomnosť D. F., ako stavbyvedúceho na stavbe rodinného domu Ľudovíta Štúra 15, Prievidza. Podľa stavebného denníka za obdobie 3. štvrt'rok 2009 práce na stavbe boli vykonávané spoločnosťou Palette - Stav, s.r.o., a meno D. F. v stavebnom denníku

nie je vôbec uvedené, na základe čoho je možné konštatovať, že v daňovom konaní neboli preukázané žiadne relevantné skutočnosti pohľadom poskytnutia služieb respektíve stavebných prác a zodpovedajúcej odmeny pre spoločnosť SUNEDU s.r.o., Prievidza, ktorá bola fakturovaná spornými faktúrami, tak ako tvrdil žalobca. Podľa súdu, žalobcom neboli preukázané v priebehu daňového konania žiadne podstatné skutočnosti potvrdzujúce výkon predmetných stavebných prác dodaných pre spoločnosť SUNEDU s.r.o. subdodávateľom. Na základe vykonaného dokazovania je možné sa v celom rozsahu stotožniť s právnym záverom žalovaného, ako aj so zistením správcu dane, ktorý zistil porušenie ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. Správca dane nespochybnil vykonanie prác, spochybnil iba skutočnosť, že tieto práce vykonal D. F..

Krajský súd poukázal na rozhodnutie Európskeho súdneho dvora vo veci Kittel (C-439/04), podľa ktorého, vo vzťahu k nedbanlivosti a úmyslu pri možnom podvode v dodávateľskom reťazci je Európsky súdny dvor toho názoru, že osobe povinnej k dani, ktorá vedela alebo musela vedieť, že prijatím určitého plnenia sa bude podieľať na plnení ktoré je spojené s daňovým únikom v oblasti dane z pridanej hodnoty môže byť uplatnenie nároku na odpočet dane odopreté. Dôkazné bremeno je na strane daňového subjektu. Žalobca ako daňový subjekt mal a musel vedieť, že osoba, ktorá je uvedená na faktúre ako dodávateľ plnenia uvedená faktúre reálne nepodala.

K námietke žalobcu, že správca dane po ukončení daňovej kontroly poriadne prerokovanom a doručenom protokole, nie je ďalej oprávnený vykonávať ani dopĺňať dôkazy súd uviedol že sa s tým nestotožňuje, nakoľko správca dane bol viazaný právnym názorom Daňového riaditeľstva, ktorý odvolaním napadnutý platobný výmer zrušil a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie a rozhodnutie z dôvodu doplnenia dokazovania za účelom zisteného skutkového stavu.

Trovy konania krajský súd neúspešnému žalobcovi nepriznal.

Voči rozhodnutiu krajského súdu podal žalobca odvolanie, v zmysle, ktorého má za to, že tak žalovaný, ako aj Krajský súd v Bratislave, sa nedostatočne zaoberali zákonnosťou postupu správneho orgánu a situáciu nesprávne právne posúdili, keďže sa nedostatočne vysporiadali s námietkami žalobcu a v konaní správneho orgánu sa nachádzajú také vady, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť rozhodnutí. Taktiež žalobca namieta, že tak Krajský súd v Bratislave ako aj žalovaný sa vo svojich rozhodnutiach nezaoberali všetkými námietkami žalobcu.

Žalobca je toho názoru, že postup, ktorým Finančné riaditeľstvo zrušilo rozhodnutie Daňového úradu a vrátilo vec na ďalšie konanie, v rámci ktorého Daňový úrad vykonával ďalšie dokazovanie je porušením práva žalobcu na spravodlivé konanie a rozhodnutie správcu dane je preto nezákonné a protiústavné. Odvoláva sa pri tom na ustanovenia zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní, na základe ktorých, daňová kontrola je ukončená dňom prerokovania protokolu a nasledujúcim dňom začína vyrubovacie konanie, v ktorom správca dane vydá platobný výmer, alebo dodatočný výmer do 10 dní od skončenia daňovej kontroly. Žalobca teda vidí nezákonnosť tak v postupe správneho orgánu a to v dopĺňaní daňovej kontroly a dodatočnom zisťovaní skutkového stavu a súčasne v nedodržaní lehoty na vydanie platobného výmeru.

Hlavným dôvodom pre neuznanie nároku na odpočet dane z predmetných faktúr bola skutočnosť, že práce fakturované spoločnosťou SUNEDU s.r.o. pre žalobcu neboli dodané firmou D. F. BAU SHOP CONSTRUCT & WORK. V tejto súvislosti žalobca namieta, že faktúram, ktoré boli vystavené žalobcovi zodpovedá reálne plnenie a to existencia nehnuteľností, čo ani daňový úrad nespochybňuje. Žalobca má teda za to, že dostatočne uniesol svoje dôkazné bremeno a v prípade, že správca dane vychádza pri odôvodňovaní svojich záverov z iných skutočností, je sám povinný dôkazné bremeno pri odôvodňovaní svojich záverov uniesť. Súčasne namieta, že je neprijateľné, aby bolo odpočítanie dane podmienené preukázaním skutočností, ktoré môžu preukázať iba ďalšie osoby zúčastnené na transakcii. Tvrdenia správcu dane považuje za neopodstatnené, nemajúce základ vo vykonanom dokazovaní nakoľko správca dane nespochybnil zmluvu o dielo, ktorú mal žalobca uzatvorenú s dodávateľom, ani skutočnosť, že predmetná nehnuteľnosť sa na adrese skutočne nachádza a dodávateľ vystavenie sporných faktúr

potvrdil. Žalobca považuje za neprijateľné, aby bolo odpočítanie dane podmienené preukázaním skutočností, ktoré môžu preukázať iba ďalšie osoby. Samotná skutočnosť kto a ako vykonal v subdodávke dielo pre dodávateľa nemá vplyv na jeho reálnu existenciu a ani na vznik nároku na odpočet dane.

V súvislosti s odvolávaním sa správcu dane na neplatnosť právnych úkonov D. F., má žalobca za to, že akékoľvek úvahy správcu dane o platnosti či neplatnosti právnych úkonov vykonaných touto osobou nepatria do kompetencie správcu dane, ale výlučne súdu. Považovať úkony pána F. za neplatné preto, že neskôr bol zbavený spôsobilosti právne úkony považuje žalobca za absolútne neprípustné.

Žalobca taktiež namieta postup Finančného riaditeľstva, ktoré uložilo správcovi dane povinnosť doplniť dokazovanie v rámci zákonom nevymedzeného štádia. Takéto konanie nemá oporu v zákone, pričom je v priamom rozpore so základným princípom, že štátne orgány smú konať len to, čo je zákonom dovolené. Spojenie daňových konaní za obdobie III. štvrťrok 2009 a IV. štvrťrok 2009 a vyhotovenie spoločnej zápisnice pre tieto konania je podľa názoru žalobcu v rozpore so zákonom, keďže ten umožňuje vyhotovenie zápisnice len pre jedno samostatné daňové konanie.

V súvislosti s platnosťou Zmluvy o dielo č. 6-12/2008 žalovaný konštatoval, že bola platná do 01.08.2009, žalobca však považuje túto zmluvu za uzatvorenú na dobu neurčitú a teda v čase vystavenia faktúr za platnú a účinnú. Pri požiadavke správcu dane, aby bolo z predmetných faktúr možné identifikovať jednotlivé služby a tovary, za ktorých poskytnutie je vystavená sa žalobca poukázal na § 71 zákona o DPH, z ktorého nevyplyva, že by podstatnou náležitosťou faktúry bola akákoľvek príloha s podrobným rozpisom.

Zároveň žalobca poukazuje na rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie v spojených prípadoch C-354/03, C-355/03 a C-484/03 podľa ktorého nárok na odpočítanie DPH nemôže byť ovplyvnený skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná, zaťažená daňovým podvodom.

Žalobca žiadal, aby mu bola priznaná náhrada trov, v odvolacom konaní a v konaní pred Krajským súdom v Bratislave.

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky vo svojom vyjadrení k odvolaniu žalobcu k námietke, že doplnenie dokazovania bolo v rozpore so zákonom uviedlo, že postupovalo v súlade s § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, pričom vec zrušil a vrátil na ďalšie konanie, kde uložil správcovi dane povinnosť preveriť, či došlo k realizácii fakturovaných plnení a ďalšie skutočnosti, ktoré sú podkladom pre rozhodnutie. Správca dane postupoval v súlade s pokynmi nadriadeného orgánu.

Spojenie daňového konania za obdobie III. štvrťrok 2009 a IV. štvrťrok 2009 považuje žalovaný za vykonané v súlade so zásadou hospodárnosti a efektívnosti, pričom vyhotovovanie viacerých zápisníc z jedného ústneho pojednávania považuje za nadbytočnú byrokráciu.

Správca dane preukázal, že predmetné faktúry nekorešpondovali s príslušnými časťami zmluvy a s dodanými obchodmi a z faktúr nedokázal identifikovať, za aké plnenie boli vystavené, čo ho viedlo k objasňovaniu ďalších relevantných skutočností. Na základe dokazovania mal za preukázané, že k dodávky fakturované predmetnými faktúrami neboli v skutočnosti dodané.

Úkony D. F. žalovaný nevyhlásil za neplatné, avšak preukázal, že tento v danom čase trpel vážnou duševnou poruchou a nemohol rozpoznať nebezpečnosť svojho konania a taktiež, že vystaveným faktúram a zmluvám chýba skutková podstata.

K námietke žalobcu, že zmluva bola v čase vystavenia faktúr platná a účinná, žalovaný uviedol, že dielo malo byť podľa zmluvy dokončené dňa 01.08.2009, pričom žiadne dodatky k zmluve urobené neboli, len rukou dopísané číslo v pravom hornom rohu, pravdepodobne interné číslo dodávateľa. Taktiež práce,

ktoré sú predmetom fakturácie nekorešpondujú so stavebným denníkom.

V prípade odvolávania sa na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie žalovaný upozornil, že v spomínanom prípade išlo o situáciu, kedy daňový subjekt nevedel o tom, že predchádzajúca dodávka bola zaťažená podvodom.

V prípade všetkých ostatných námietok odkazuje žalovaný na svoje rozhodnutia, ktoré považuje za dostatočne odôvodnené a kde primerane vysvetlil všetky svoje východiská a postupy.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 prvá veta OSP a § 212 ods. 1 OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.supcourt.gov.sk](http://www.supcourt.gov.sk) < [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) <. (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

V správnom súdnictve preskúmajú súde na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy podľa § 244 ods. 1 OSP. Súd skúma, či žalobou napadnuté rozhodnutie je v súlade s právnym poriadkom SR a zákonnosť postupu správnych orgánov.

Úlohou najvyššieho súdu v predmetnej veci bolo preskúmať rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 4S/147/2012-68 zo dňa 21.02.2014 a rozhodnutie žalovaného č. 1020506/1/941330/2012/2051-r zo dňa 23. apríla 2012, spolu s dodatočným platobným výmerom Daňového úradu Trenčín, pobočka Prievidza č. 9313401/1653/2012/Bla zo dňa 16. januára 2012. Uvedeným rozhodnutím žalovaný žalobcovi nepriznal nadmerný odpočet z dane z pridanej hodnoty a určil vlastnú daňovú povinnosť.

Z obsahu spisového materiálu, ktorý bol predložený súdu vyplýva, že v tejto veci bola dňa 05.02.2010 oznámená správcom dane žalobcovi daňová kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie odpočtu dane za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2009. Kontrola bola zameraná na vedenie účtovníctva a evidenciu faktúr vydaných spoločnosťou SUNEDU s.r.o.. Na základe vykonávanej kontroly správca dane zistil, že rodinný dom, ktorý je predmetom zmluvy o dielo sa na adrese L. Štúra naozaj realizuje a stavia ho spoločnosť Palette - Stav s.r.o. Konateľ spoločnosti SUNEDU s.r.o. nevedel správcovi dane predložiť relevantné doklady. Správca dane kontaktoval bývalého konateľa tejto spoločnosti, ktorý tvrdil, že všetky podstatné dôkazy boli predložené na daňovú kontrolu. Táto daňová kontrola prebiehala na základe predĺženej lehoty až do 28.1.2011, kedy bol prerokovaný a doručený Protokol z kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu č. 675/320/432/2011/Bla zo dňa 03.01.2011. Na základe výsledkov tohto konania bol vydaný Dodatočný platobný výmer č. 675/230/7657/11/Bír, ktorým správca dane vyrubil vlastnú daňovú povinnosť 1 696,16 €. Odôvodnil ho výpoveďou svedka Ing. T. A., ktorý bol bývalým konateľom dodávateľa žalobcu a vychádza zo skutočnosti, že generálnym dodávateľom bola firma BAU SHOP Construct & Work, ktorú zastupoval pán F.. Ohľadom pána F. správca dane zistil, že bol obmedzený v spôsobilosti na právne úkony, trpí vážnym duševným ochorením a nie je schopný ovládať svoje konanie. Pán F. sám vypovedal, že funguje ako „biely kôň“ a jeho spoločnosť funguje len papierovo.

Takto vydaný platobný výmer bol neskôr nadriadeným orgánom zrušený, pričom vec bola vrátená na ďalšie konanie za účelom doplnenia dokazovania. Žalovaný tak urobil z dôvodu, že nemal za dostatočne odôvodnené na základe akých skutočností správca dane dospel k záveru, že k zdaniteľným obchodom nedošlo.

Správca dane vypočul ďalšieho svedka Ing. arch. Q. Q., ktorého spoločnosť vypracovávala návrh na stavbu predmetného rodinného domu, z jeho výpovede vyplýva, že vedúcim stavby bol Ing. A., ktorý rozhodoval o tom, na koho meno budú vystavené faktúry za vykonané práce. Na základe stavebného denníka preukázal, že stavbu realizovala výlučne spoločnosť Palette - Stav s.r.o., meno D. F. sa v stavebnom denníku nenachádza. Toto konanie prebiehalo v predĺženej lehote do 31.01.2012.

Po ukončení tohto konania bol správcom dane opäť vydaný dodatočný platobný výmer, ktorý nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet dane a určil mu vlastnú daňovú povinnosť v sume 1 696,16 €. Tento platobný výmer následne potvrdilo svojím rozhodnutím aj Finančné riaditeľstvo SR. Správca dane ako aj žalovaný mali za preukázané, že v skutočnosti zdaňované obchody realizoval niekto iný a nie spoločnosť pána F..

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

Podľa § 49 ods. 2 zákona o dani z pridanej hodnoty 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.

Podľa § 51 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty 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.

Podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní a poplatkov 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.

Podľa § 15 ods. 1 zákona o správe daní, daňovou kontrolou sa zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje; pri správe daní vykonávanej daňovým úradom alebo colným úradom daňovú kontrolu vykonáva zamestnanec správcu dane podľa § 1a písm. j/ prvého alebo druhého bodu na základe poverenia miestne príslušného správcu dane. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu. Za daňovú kontrolu sa považuje aj kontrola oprávnenosti vrátenia dane alebo kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného zákona, alebo kontrola uplatnenia daňového bonusu podľa osobitného zákona, alebo kontrola použitia tovaru oslobodeného od dane podľa osobitných zákonov.

Podľa § 15 ods. 14 zákona o správe daní, ak sa daňovou kontrolou vykonáva kontrola oprávnenosti vrátenia dane, kontrola je začatá v deň spísania zápisnice o začatí daňovej kontroly. O výsledku daňovej kontroly podľa prvej vety a tretej vety vydá správca dane rozhodnutie do desiatich dní odo dňa ukončenia daňovej kontroly. Ak sa daňovou kontrolou vykonáva kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného zákona (zákon o DPH), daňová kontrola je začatá v deň uvedený v upovedomení o vykonaní daňovej kontroly alebo v deň spísania zápisnice o začatí daňovej kontroly. Správca dane v upovedomení o vykonaní daňovej kontroly uvedie aj miesto výkonu daňovej kontroly a kontrolované zdaňovacie obdobie a určí aj lehotu na predloženie všetkých dokladov potrebných na vykonanie daňovej kontroly s poučením o následkoch ich nepredloženia. O výsledku tejto daňovej kontroly vydá správca dane platobný výmer podľa § 44 ods. 6 v lehote do desiatich dní odo dňa ukončenia daňovej kontroly; lehota ustanovená v § 44 ods. 6 sa nepoužije.

Dodržiavanie zákonnosti v daňovom konaní je základnou zásadou daňového konania obsiahnutou v § 2 ods. 1 zákona o správe daní, pričom správca dane je povinný postupovať v súlade so všeobecne záväznými predpismi, chrániť záujmy štátu a obcí a dbať na zachovávanie práv a právom chránených záujmov subjektov a ostatných osôb zúčastnených na konaní.

Dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie konanie, pričom preukazuje a objasňuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane tak aby boli zistené čo najúplnejšie. Nie je viazaný návrhmi daňových subjektov.

Jednou zo základných zásad daňového konania je v zmysle zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“) zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej 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. Zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti, vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili 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 fiskálne 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.

Podľa § 29 ods. 1 zákona o správe daní dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Podľa § 29 ods. 2 zákona o správe daní správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 4 zákona o správe daní, 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 o správe daní, 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 § 49 ods. 1 zákona o DPH právo odpočítať 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/ zákon o DPH, platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ, s výnimkou podľa odsekov 3 a 6. Platiteľ môže odpočítať 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 o DPH, 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.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) mal z obsahu pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu za preukázané, že žalobca v konaní nepredložil relevantný dôkaz o tom, že skutočne došlo k dodávke stavebných prác tým subjektom ktorý deklaroval žalobca. Uskutočnenie zdaniteľného plnenia je základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane. V prípade, ak zdaniteľné

plnenie podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry, ako aj preukazovanie zaplatenia týchto súm, nie sú predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarcu požaduje (pre ľahkú zneužívateľnosť), aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre.

V súvislosti s týmto má krajský súd za dostatočne preukázané, že k realizácii týchto obchodov nedošlo tak ako je to vo faktúrach uvedené, čo vyplýva tak z výpovedí svedkov Ing. A., Ing. arch Q. aj pána F., ktorý sám označil svoju spoločnosť za „bieleho koňa“ ako aj zo stavebného denníka a ďalších dôkazov. Stavba sa síce realizovala, ale v pozícii subdodávateľa ju realizovala spoločnosť Palette Stav s.r.o. a nie spoločnosť D. F. BAU SHOP Construct & Work.

Najvyšší súd si nemohol osvojiť argumentáciu žalobcu, že splnil všetky zákonné predpoklady na odpočet DPH. Najvyšší súd sa stotožňuje so záverom vysloveným prvostupňovým súdom, ktorý mal za preukázané, rozhodujúcu skutočnosť že s deklarované stavebné práce, ktorých vykonanie nespochybňoval nevykonával žalobcom deklarovaný subjekt.

V danom prípade dôkazná povinnosť v daňovom konaní leží na daňovom subjekte, ako vyplýva z ustanovenia § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. Žalobca (daňový subjekt) však aj napriek výzve správcu dane neozrejmil v daňovom konaní sporné skutočnosti a nepredložil žiadne dôkazy na preukázanie uskutočnenia predmetov fakturácie a z tohto dôvodu nemohla byť v daňovom konaní overená pravdivosť údajov na spochybnených faktúrach. Daňové orgány preto vychádzali z dôkazov zhromaždených v daňovom konaní a na ich základe dospeli k záveru, že daňový subjekt nepreukázal uskutočnenie premetu fakturácie a splnenie podmienok nároku na odpočet dane osobou ktorú uvádzal. Podľa názoru najvyššieho súdu daňové orgány postupovali pri vyhodnotení dôkazov v súlade s vyššie uvedenou zásadou voľného hodnotenia dôkazov, prihliadali na všetky dôkazy, ktoré v daňovom konaní vyšli najavo, pričom vykonali všetky úkony s cieľom odstrániť existujúce rozpory v dôkazoch. Záver, ku ktorému dospeli, je výsledkom logickej úvahy a ich rozhodnutie nevybočilo z medzí a hľadísk stanovených zákonom.

Najvyšší súd v konaní žalovaného správneho orgánu teda nezistil ani takú vadu, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého správneho rozhodnutia (§ 250j ods. 3 OSP), v dôsledku čoho nemožno konštatovať, že napadnuté rozhodnutie správneho orgánu alebo jeho postup nie je v súlade so zákonom.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci a preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 OSP potvrdil stotožniac sa v zásade aj s dôvodmi jeho rozhodnutia (§ 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), nakoľko pri nedostatku žalobných dôvodov pre zrušenie napadnutého rozhodnutia nezistil ani okolnosti, ku ktorým by musel prihliadať z úradnej povinnosti.

O náhrade trov odvolacieho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP, nakoľko žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom

od 01.05.2011).

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné.