

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžf/65/2015
Identifikačné číslo spisu:	7012201225
Dátum vydania rozhodnutia:	19.10.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Ivan Rumana
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:7012201225.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Soni Langovej v právnej veci žalobcu: ZEMPLÍN MARKET, s.r.o. so sídlom v Košiciach, ul. Slovenskej jednoty č. 13, IČO: 36 600 679, právne zastúpeného JUDr. Eugenom Kostovčíkom, advokátom so sídlom v Košiciach, Gelnická č. 33, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná č. 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020503/1/553069-1127059/2012/13389 zo dňa 21. augusta 2012, v konaní o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/298/2012-59 zo dňa 19.02.2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/298/2012-59 zo dňa 19.02.2015 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

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol žalobu, ktorou žalobca žiadal o zrušenie rozhodnutia č. 1020503/1/553069-1127059/2012/13389 zo dňa 21. augusta 2012, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Košice I. č. 695/231/88825/11/FrmM zo dňa 21.10.2011, ktorým bol podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona číslo 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o správe daní) žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len DPH) v sume 5.715,88 € za zdaňovacie obdobie august 2009.

V odôvodnení rozsudku Krajský súd uviedol, že správca dane neuznal žalobcovi právo na odpočítanie

dane v celkovej sume 5.715,88 € a to na základe daňových dokladov za nákup pohonných látok vo výške 20% z celkového preukázaného nákupu pohonných látok za príslušné zdaňovacie obdobie, a to v sume 15,88 €, pretože nemohol preukázať rozsah použitia pohonných látok a z faktúry č. 14 8 2009 zo dňa 31.08.2009 od dodávateľa REVANGE SERVIS s.r.o., za čiastočnú opravu strešnej fólie na budove OC Centrum nevznikol nárok na odpočítanie dane z dôvodu, že nebolo preukázané, či predmetné práce v skutočnosti realizoval uvedený dodávateľ. Poukázal na vykonané dokazovanie, z ktorého vyplynuli rozpory medzi tvrdením dodávateľa a žalobcu.

Na základe vykonaného dokazovania bolo preukázané, že žalobcovi nevznikol nárok na odpočítanie dane z daňových dokladov za nákup pohonných látok vo výške 100% preukázateľných výdavkov, pretože nemohol preukázať rozsah použitia pohonných látok a bolo mu zohľadnené iba odpočítanie dane z daňových dokladov za nákup pohonných látok vo výške 20% z celkového preukázateľného nákupu pohonných látok v sume 15,88 € z dôvodu, že kniha jász sa stratila. V súvislosti s neuznaním tejto položky žalobca nevzniesol žalobné námietky.

Žalobca v žalobe namietal len skutočnosť, že správca dane nespochybniteľne nepreukázal porušenie § 49 ods. 2 zákona číslo 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len zákon o DPH), nevykonával dokazovanie v súlade so zákonom o správe daní, nepredložil jednoznačné a nespochybniteľné dôkazy vo veci. Žalobca namietal rozpor daňového konania s ustanovením § 49 ods. 1 a 2 písm. a), § 51 ods. 1 zákona o DPH a postup správcu dane v rozpore s ustanovením § 29 ods. 2, § 14 a § 15 zákona o správe daní. Uviedol, že daňový úrad Trebišov mal vykonať dokazovanie výsluchom svedka, konateľa spoločnosti SIBAZ s.r.o. za prítomnosti žalobcu, ktorý by mohol svedkovi klásť otázky, čím bol ukrátený na svojich právach.

K spôsobu dokazovania správcou dane súd uviedol, že toto vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie a ten aj rozhoduje o tom, aké dôkazy vo veci vykoná. V danom prípade správca dane na preukázanie realizácie opravy strešnej fólie vyúčtovanej faktúrou číslo 14 8 2009 zo dňa 31.08.2009 zvažil, že postačuje vykonať iba miestne zisťovanie prostredníctvom poskytnutia dokladov a vysvetlení k predloženým dokladom. Námietku žalobcu, že dôkaz miestneho zisťovania prostredníctvom dožiadaného daňového úradu bol získaný v rozpore so všeobecnými záväznými predpismi a nemôže slúžiť ako dôkaz, vyhodnotil ako neopodstatnenú. Miestne zisťovanie bolo len jedným z dôkazov na zistenie, kto v roku 2009 vykonával opravu strešnej fólie na objekte, na základe koho a akej požiadavky. Žalobca bol s týmto dôkazom oboznámený a mal dostatok času navrhnúť iné dôkazy na preukázanie svojich tvrdení, čo nevyužil. Súd poukázal na okolnosť, že rozhodnutie správcu dane nebolo vydané len na základe výpovedí svedkov ale predovšetkým rozsiahlym dokazovaním, dožiadaním a miestnym zisťovaním.

Prvostupňový súd vyhodnotil napadnuté rozhodnutie žalovaného ako zákonné, a preto žalobu zamietol a žalobcovi nepriznal náhradu trov konania.

II.

Voči rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/298/2012-59 zo dňa 19.02.2015 podal žalobca odvolanie, ktorým žiadal odvolací súd, aby napadnutý rozsudok zmenil a rozhodnutie žalovaného zrušil.

Uviedol, že jeho zásadnou námietkou v žalobe bol spôsob získania ťažiskového dôkazu odôvodňujúceho nepriznanie nároku na odpočítanie dane, a to zistenia získané v spoločnosti SIBAZ s.r.o., v ktorej dožiadaný správca dane vykonával miestne zisťovanie, v rámci ktorého preveroval uskutočnenie dodania služieb medzi touto spoločnosťou a žalobcom. Miestne zisťovanie bolo vykonané za účelom preverenia dokladov, ktoré sa týkali uskutočnenia fakturovanej služby, o čom podala dotknutá osoba vysvetlenie. Tieto doklady boli preverované už u žalobcu a nebolo ich preto opätovne potrebné preverovať miestnym zisťovaním u dodávateľa. Samotná obhliadka na mieste nemala preto žiaden význam.

Poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžf/28,32,33,34/2011 zo dňa 20.06.2012, z ktorého vyplýva, že ak sa má fyzická osoba v daňovom konaní vyjadriť k dôležitým

okolnostiam týkajúcich sa iných osôb, ktoré sú jej známe, jedná sa o výsluch svedka. V prípade, ak zástupca spoločnosti SIBAZ s.r.o. počas miestneho zisťovania poskytol informácie o dôležitých okolnostiach týkajúcich sa žalobcu, bol vykonávaný jeho výsluch a šlo teda o ústnu svedeckú výpoveď. Ak správca dane neoznačil subjekt, ktorý oznamoval konkrétne poznatky vzťahujúce sa k daňovníkovi za svedka, postupoval v rozpore so zákonom o správe daní, ale aj s článkom 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky.

Poukázal na § 2 ods. 1, § 15 ods. 5 písm. e), § 29 ods. 1, 4 zákona o správe daní, z ktorých vyplýva, že v prípade podania svedeckých výpovedí, bolo žalobcovi odňaté právo klásť svedkom otázku, pričom takto získané dôkazy nemožno použiť, pretože boli získané v rozpore so zákonom. Podľa jeho názoru, nezákonným postupom nedošlo k presnému a spoľahlivému zisteniu skutkového stavu, závery správcu dane sú preto predčasné a nepodložené.

Z rozhodnutia daňových orgánov takisto nevyplynulo, ako zhodnotili nevedomosť konateľa spoločnosti VEFRA s.r.o. ohľadom obchodov so spoločnosťou REVANGE SERVIS s.r.o., pričom jeho nevedomosť mohla byť spôsobená vážnym úrazom hlavy, v dôsledku preukázaného trestného činu, ktorý bol na ňom vykonaný.

V ďalšom texte odvolania žalobca opätovne namietal nezákonnosť dôkazu získaného vypočutím osôb o podstatných skutočnostiach, pri ktorých nemohol byť prítomný. Vyčíta prvostupňovému rozsudku okolnosť, že sa súd nevysporiadal s ťažiskovou námietkou žalobcu týkajúcou sa odňatia jeho zákonného práva podľa § 15 ods. 5 písm. e) zákona o správe daní.

Z dôvodu, že správca dane nepostupoval podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, keď neprihliadol na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo, nevedol dokazovanie tak, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nepoužil všetko, čo mohlo prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, nebol skutkový stav zistený čo najúplnejšie a dostatočne spoľahlivo, čo viedlo aj k nesprávnym záverom pri hmotnoprávnom posúdení veci.

III.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v odvolacom konaní postupoval v zmysle ust. § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. (Správny súdny poriadok), účinného od 01.07.2016, podľa ktorého sa odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona dokončia podľa doterajších predpisov, t.j. podľa zákona č. 99/1963 Zb., Občiansky súdny poriadok (O.s.p.).

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“ alebo „odvolací súd“) ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 veta prvá O. s. p. v spojení s § 10 ods. 2 O. s. p.), preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo (podľa § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p. v spojení s § 211 a nasl. O. s. p.) v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu a dospel k záveru, že tomuto odvolaniu nemožno priznať úspech.

Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa ustanovenia § 250ja ods. 2 vety prvej O. s. p. s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy (§ 244 ods. 1 O. s. p.).

Podľa § 244 ods. 3 O. s. p. rozhodnutiami správnych orgánov sa rozumejú rozhodnutia vydané nimi v správnom konaní, ako aj ďalšie rozhodnutia, ktoré zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté. Postupom správneho orgánu

sa rozumie aj jeho nečinnosť.

Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 prvá veta O.s.p.). Preto v správnom súdnictve súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia, t.j. jeho rozsah je obmedzený účelom správneho súdnictva (§ 250i ods. 1 veta druhá O.s.p.). Je to tak preto, že úlohou súdu v správnom súdnictve (prvostupňového ani odvolacieho) nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového stavu dopĺňaním rozsiahleho dokazovania, ale preskúmať zákonnosť ich rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy, t.j. preskúmať aj postup, ktorý predchádzal vydaniu týchto rozhodnutí s prihliadnutím na záväznosť zisteného skutkového stavu, ktorý tu bol v čase ich vydania.

Nie je preto úlohou najvyššieho súdu v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu v správnom súdnictve prehodnocovať správnosť záverov krajského súdu na základe nesúhlasu odvolateľa s takýmito závermi. Účelom konania v správnom súdnictve je poskytnutie súdnej ochrany pred tvrdým nezákonným rozhodnutím.

Ak také rozhodnutie na základe zistení krajského súdu bolo vydané v konaní, ktoré netrpí vadou spôsobilou ovplyvniť jeho zákonnosť a krajský súd svoje zistenie presvedčivo a s poukazom na procesné ustanovenia náležite odôvodní, niet dôvodu, aby odvolací súd napadnuté rozhodnutie prvostupňového súdu zrušil.

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.

Najvyšší súd Slovenskej republiky 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 a konanie mu predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi odvolania proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Nitre, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu, vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku. Preto sa s ním najvyšší súd stotožňuje v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne, a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty v prejednávanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, na zdôraznenie správnosti napadnutého rozsudku k námietkam žalobcu uvedeným v odvolaní uvádza nasledovné.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon č. 511/1992 Zb. - zákon o správe daní, obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. 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 o správe daní.). 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 o správe daní).

Spôsob dokazovania v daňovom konaní upravuje ust. § 29 zákona o správe daní, podľa ktorého daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania, vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. 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. Správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 1, 4, 8 zákona o správe daní).

Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 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 § 49 ods. 2 zákona 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 voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstať dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane.

Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže“ § 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z.), ktoré právo je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je uštalovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora Európskej únie.

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 (§ 24 daňového poriadku 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“.

Podmienky uvedené v § 49 a nasl. (odpočítanie dane) zákona č. 222/2004 Z.z. sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže zákon to neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarca požaduje pre ľahkú zneužitelnosť, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil.

Odvolací súd zdôrazňuje, že záver, ktorý bol zo zistených skutkových okolností v daňovom konaní ustálený, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade s hmotno-právnymi

ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z.z.

V predmetných prípadoch žalobcovi právo na odpočítanie dane (§ 49 ods. 1, § 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH) nevzniklo.

Právo na odpočet dane z pridanej hodnoty vzniká vtedy, ak je preukázané, že predmetné plnenia boli uskutočnené osobou uvedenou vo faktúrach. Dôkazné bremeno spočíva na daňovom subjekte a dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom.

Z podkladov súdneho spisu, ktorého súčasťou bola aj administratívny spis žalovaného, vrátane prvostupňového daňového orgánu vyplýva, že žalobca počas daňovej kontroly začatej dňa 21.10.2010 za účelom preukázania zdaniteľného plnenia, z ktorého si uplatnil právo na odpočítanie DPH za mesiac august 2009, predložil správcovi dane ako doklady: 1/ výdavkové pokladničné doklady za nákup pohonných látok v celkovej sume 79,40 €, z ktorých si odpočítal daň vo výške 100% celkových preukázateľných nákupov, 2/ faktúry číslo 7 8 2009 s dátumom dodania 17.08.2009 v sume 2.500 €, z čoho daň 19% predstavuje 475 € za technickú výpomoc pri realizácii letnej výzdoby v OC Zemplín a faktúru číslo 14 8 2009 s dátumom dodania 31.08.2009, v sume 30.000 €, z čoho daň 19% predstavuje sumu 5.700 € za čiastočnú opravu strešnej fólie na budove OC Zemplín, obe faktúry vystavené spoločnosťou REVANGE SERVIS s.r.o. Za kontrolované obdobie august 2009 neboli zo strany daňového subjektu predložené žiadne iné písomné doklady preukazujúce zdaniteľné plnenie spoločnosti REVANGE SERVIS s.r.o.

Predmetom námietok žalobcu v žalobe ako i v podanom odvolaní voči prvostupňovému rozsudku, bolo porušenie procesných práv žalobcu zo strany správcu dane, ktorý mu neumožnil osobnú prítomnosť pri vypočúvaní svedka, konateľa spoločnosti SIBAZ s.r.o., ktorý mal na základe výsledkov dokazovania, reálne vykonať práce vyúčtované spoločnosťou REVANGE SERVIS s.r.o., faktúrou číslo 14 8 2009 v sume 30.000 €. Podľa žalobcu, miestne zisťovanie dožiadaného Daňového úradu Trebišov, ktorý vykonával šetrenie ohľadom subjektu vykonávajúceho opravu strešnej fólie na budove OC Zemplín, malo formu výsluchu svedka, pričom jemu, ako dotknutej osobe, bola odopretá možnosť klásť vypočúvanému svedkovi otázky a byť prítomný pri jeho vypočúvaní.

Predmetom súdneho prieskumu preto bolo len skúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu daňových orgánov vo vzťahu k preukázaniu zdaniteľného plnenia z predmetnej faktúry číslo 14 8 2009.

Súd nesúhlasí s názorom žalobcu, že šetrenie vykonané dožiadaným Daňovým úradom Trebišov, predstavuje ťažiskový dôkaz vo veci. V zhode s názorom prvostupňového súdu, bolo predmetné miestne zisťovanie len jedným z viacerých dôkazov, ktorý doplnil už pred tým získané informácie o skutočnej realizácii opravy strešnej fólie na budove OC Zemplín. Ťažiskovým dôkazom v danom smere bola svedecká výpoveď správcu budovy OC Zemplín, F. U., pri výsluchu ktorého mal žalobca možnosť byť prítomný, bol na príslušné pojednávanie pozvaný, tohto sa nezúčastnil a ani následne žiadnym spôsobom nedokázal spochybniť tvrdenie uvedeného svedka. F. U. vo svojej výpovedi tvrdil, že z dôvodu poškodenia strechy a následného zatekania do budovy, objednal opravu v spoločnosti SIBAZ s. r. o, ktorá opravu strešnej fólie aj skutočne vykonala. Predmetná spoločnosť bola subdodávateľom generálneho dodávateľa stavby, KB Building s. r. o., ktorá poskytla na práce záruku 5 rokov. Tvrdil, že práce na streche určite vykonávala táto spoločnosť, jednalo sa o záručné opravy aj opravy navyše. Realizáciu prác svedok kontroloval priebežne, aj po ich ukončení. Dodávateľská spoločnosť okrem prác zabezpečovala aj materiál a nástroje potrebné k ich realizácii.

Podľa názoru súdu, výsledky miestneho šetrenia Daňového úradu Trebišov nepredstavovali ťažiskový dôkaz tak, ako to tvrdil žalobca, pretože pri oboznamovaní sa so zápisnicou o miestnom zisťovaní súd zistil, že konateľka spoločnosti SIBAZ s.r.o. v rámci návštevy pracovníkov daňového úradu v sídle spoločnosti, poskytla týmto účtovné doklady preukazujúce realizáciu prác - hydroizolácia strechy OC Zemplín v mesiacoch jún/2008, december/2008, august/2009, november/2009, spolu so súpismi vykonaných prác. Predložila objednávku strešných izolačných prác z marca 2009, vystavenú Štefanom Pokoželcom ako i príslušné faktúry. Podstatou miestneho zisťovania bolo najmä získanie účtovných dokladov a nie ústna výpoveď svedka.

Na základe uvedených dôkazov vznikla preto dôvodná pochybnosť o obvyklom konaní podnikateľského subjektu, ktorý prenecháva vykonanie záručných opráv inej spoločnosti ako tej, ktorá zodpovedá za vady,

na ktoré sa vzťahuje záruka. Aj v prípade takého konania, ak napr. v danom čase zodpovedná spoločnosť nedisponuje kapacitami na realizáciu záručných opráv alebo odmieta zodpovednosť za vady dodávky a pod., nezodpovedá podnikateľským zvyklostiam, aby si odberateľ (žalobca) neuplatnil voči zodpovednému dodávateľovi náhradu nákladov za opravy vykonané iným subjektom. Žalobca takýto postup nepreukázal.

Zo strany žalobcu bol ako doklad o realizácii prác predložená len faktúra č. 14 8 2009, vystavená spoločnosťou REVANGE SERVIS s.r.o., ktorá neobsahovala žiaden popis týkajúci sa rozlohy opravovanej plochy, rozpis ceny prác, ceny materiálu. Neboli predložené žiadne podklady k fakturácii, ako napríklad súpis vykonaných prác, spotreba materiálu a pod. Realizované, nepresné a neurčité vyjadrenia konateľov žalobcu a spoločnosti REVANGE SERVIS s.r.o., nedokázali zvrátiť aj dokladmi preukázané tvrdenie správcu budovy OC Zemplín, F. U..

Žalobca bol správcom dane vyzvaný, aby sa oboznámil so všetkými dôkazmi a podkladmi pre rozhodnutie ešte pred vyhotovením protokolu o výsledkoch kontroly. Zo strany žalobcu v ďalšom konaní nebol predložený žiaden dôkaz, ktorý by dostatočným spôsobom spochybnil skutkové zistenia správcu dane o predmetnom zdaniteľnom plnení.

Podľa názoru súdu, správca dane sa s vykonanými dôkazmi logicky vysporiadal, tieto patrične vyhodnotil, keď uviedol, že spoločnosť SIBAZ s.r.o. okrem faktúr predložila aj doklady o rozsahu prác, použitého materiálu a spochybnil vykonanie záručných opráv inou firmou ako tou, ktorá bola povinná záručné opravy vykonávať. V prípade, ak by spoločnosť REVANGE SERVIS s.r.o. skutočne vykonávala taký veľký rozsah prác ako si účtovala, nebolo by potrebné o tie isté práce žiadať ďalšiu spoločnosť - SIBAZ s.r.o.

Za stavu, že žalobca nepreukázal skutočnú realizáciu zdaniteľného plnenia tak, ako je uvedené na faktúre číslo 14 8 2009 vystavenej spoločnosťou REVANGE SERVIS s.r.o., na sumu 30.000 € a doklady, ktoré predložil nemali takú výpovednú hodnotu, aby ich bolo možné použiť ako jednoznačný dôkaz o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných plnení, nepreukázal splnenie podmienok vyplývajúcich z ust. § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z.z.

Správca dane vykonal v predmetnej veci v priebehu daňovej kontroly rozsiahle dokazovanie obsiahnuté v protokole č. 695/320/74059/2011/Amri zo dňa 25.08.2011, zamerané aj na preukázanie reálnosti fakturovaných dodávok prác. Zo strany žalobcu neboli v daňovom konaní prezentované také dôkazy, ktoré by boli schopné vyvrátiť právne správne a logické závery správcu dane a prvostupňového súdu, spochybňujúce skutočnú realizáciu fakturovaných výkonov spoločnosťou REVANGE SERVIS s. r. o.

Senát najvyššieho súdu prisvedčil žalovanému v tom, že žalobca vo vzťahu k faktúre č. 14 8 2009 vystavenej spoločnosťou REVANGE SERVIS s.r.o., na sumu 30.000 € jednoznačne neuniesol dokazné bremeno a nevyvrátil tak dôvodné pochybnosti správcu dane o reálnosti deklarovaného zdaniteľného plnenia.

Pokiaľ žalobca vo svojich podaniach namietal, že správca dane pri výkone kontroly nepreukázal nespochybniteľne porušenie ustanovenia § 42 ods. 2 zákona o DPH, k tomuto odvolací súd uvádza že predmetom kontroly DPH, bolo zistenie nároku žalobcu na odpočet DPH, v ktorom bolo povinnosťou žalobcu nespochybniteľne tento nárok preukázať, čo sa mu nepodarilo.

Správa daní s prihliadnutím na jej účel vo vzťahu k fiškálnym záujmom štátu je príslušnými hmotnoprávnymi a procesnými predpismi verejného práva upravená tak, že daňový subjekt má okrem iného povinnosť sám si daňovú povinnosť vypočítať, priznať ju a zároveň hodnoverne preukázať prostredníctvom riadne vedeného účtovníctva a iných listinných dôkazov, pričom v rámci daňového konania nesie dokazné bremeno. Uvedené platí v plnom rozsahu aj na uplatnenie nadmerného odpočtu DPH. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcim dokazovanie a jeho úloha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť,

dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane aplikujúc zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku, s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať na čo najúplnejšie zistenie potrebných skutočností, vykonal rozsiahle dokazovanie. 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 o DPH.

Možno sa stotožniť s právnym názorom krajského súdu, že žaloba nebola dôvodná, pretože žalovaný sa v rámci žalobou napadnutého odvolacieho správneho konania riadne vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu a svoje rozhodnutie odôvodnil logickým zhodnotením skutkového stavu vo vzťahu k vykonanému dokazovaniu a postupu prvostupňového správneho orgánu s prihliadnutím na relevantné hmotnoprávne a procesné ustanovenia daňových predpisov.

Odvolací súd zistil, že odvolanie žalobcu neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

Pokiaľ žalobca namietal nedostatočné vysporiadanie sa so všetkými námietkami žalobcu, odvolací súd poukazuje na konštantnú judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. nález IV. ÚS 236/06), v zmysle ktorej všeobecný súd (prvostupňový, ale aj odvolací) nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len 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, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací, napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. a s § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol odvolací súd s poukazom na ust. § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s ust. § 246c veta prvá O.s.p. a s ust. § 224 ods. 1 O.s.p. v súlade s ust. § 142 ods. 1 O.s.p. tak, že v odvolacom konaní neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal, žalovaný na náhradu nemá právny nárok.

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 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.