



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Idy Hanzelovej a JUDr. Jany Zemkovej, PhD. v právnej veci žalobcu: **P. Č.**, S., Vranov nad Topľou, zastúpený advokátom: JUDr. M. K., M., Vranov nad Topľou, proti žalovanému: **D. R.**, N., Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutí žalovaného č. I/225/2064-29440/2007/991048-r, č. I/225/2064-29442/2007/991048-r, č. I/225/2064-29444/2007/991048-r všetky zo dňa 04.04.2007 a o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k. 1S/38/2007-33 zo dňa 18.03.2008, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 1S/38/2007-33 zo dňa 18.03.2008 **potvrzuje**.

Žalobcovi sa právo na náhradu trov odvolacieho konania **nepriznáva**.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom 1S/38/2007-33 zo dňa 18.03.2008 Krajský súd v Prešove zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania rozhodnutí žalovaného zo dňa 04.04.2007, ktoré boli pôvodne vedené v troch samostatných konaniach na Krajskom súde v Prešove pod sp. zn. 1S/38/2007, 1S/39/2007, 1S/40/2007 a dňa 18.03.2008 boli spojené na spoločné konanie s tým, že konanie bude ďalej vedené pod spisovou značkou 1S/38/2007.

Žalobca žiadal preskúmať rozhodnutie Daňového úradu vo Vranove nad Topľou zo dňa 05.12.2006 č. 744/230/392/05-54505/06/Hum, ktorým správca

dane vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty /ďalej len DPH/ za zdaňovacie obdobie druhý štvrťrok 2002 v sume 45 528 Sk. Žalovaný rozhodnutím zo dňa 04.04.2007 č. I/225/25064-29440/2007/991048-r prvostupňové rozhodnutie potvrdil (žaloba pôvodne vedená pod sp.zn. 1S/38/2007).

Žalobca ďalej žiadal preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 04.04.2007 č. I/225/2064-29442/2007/991048-r, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu vo Vranove nad Topľou č. 744/230/392/05-54508/06/Hum zo dňa 05.12.2006, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie za tretí štvrťrok 2002 v sume 170 864 Sk (žaloba pôvodne vedená pod sp. zn. 1S/39/2007).

Tretie rozhodnutie, ktoré žiadal žalobca preskúmať je rozhodnutie žalovaného zo dňa 04.04.2007 č. I/225/2064-29444/2007/991048-r, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu vo Vranove nad Topľou vydané dňa 05.12.2006 pod č. 744/230/392/05-54509/06/Hum, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie štvrtého štvrťroka roku 2002 v sume 665 890 Sk.

Krajský súd odvolaním napadnutý rozsudok zdôvodnil tým, že správca dane pri vydávaní dodatočných platobných výmerov vo vzťahu k DPH za druhý až štvrtý štvrťrok roku 2002 postupoval v súlade so základnými zásadami daňového konania, objasňoval všetky skutočnosti, ktoré by mohli svedčiť v prospech, ale aj v neprospech daňového subjektu, teda žalobcu. Zjednodušené daňové doklady, ktoré žalobca predložil pri uplatnení nároku na odpočet dane za druhý až štvrtý štvrťrok 2002 samotné nestačili na unesenie dôkazného bremena, žalobca si nesplnil a nepredložil žiadne dôkazy, ktorými by jednoznačne a nepochybne preukázal uskutočnenie zdaniteľných plnení.

Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca uvádzajúc, že trvá na tom, že tovar, ktorý nakúpil za finančné prostriedky a zaúčtoval, použil ďalej pri jednotlivých odberateľoch. Nie je reálne v rámci obchodného cyklu, aby podnikateľ kontroloval každú osobu, ktorá mu dodá tovar, a u ktorej nenakupuje tovar priamo fyzicky v jej predajni. Ak daňový subjekt prijme tovar v mieste svojho podnikania, za ktorý zároveň zaplatí v hotovosti a tento tovar použije následne pri svojej činnosti, pričom až po určitom časovom odstupe sa preukáže, že tovar, za ktorý zaplatil a použil osoba uvedená na prijatom daňovom doklade nepredala a nevedla vo svojom účtovníctve, takýto postup narúša právnu istotu daňového subjektu. Daňový subjekt konal v dobrej viere, neporušil žiadne daňové ustanovenia. Postihnutý má byť ten subjekt, ktorý konal v rozpore so zákonom. Iný postup je neprijateľný pre spravodlivé daňové, alebo súdne konanie. Nemôže byť postihnutý ten, kto konal v súlade so zákonom. Ak daňový subjekt konal v dobrej viere, kúpil tovar od dodávateľa, je na mieste otázka, kde siahla jeho povinnosť, preveriť si konanie iného subjektu. Postihnutým v tomto prípade má byť ten, kto porušil zákon a nie žalobca.

Žalobca trvá na všetkých dôvodoch, ktoré uviedol v doterajších podaniach, vyjadreniach a v žalobe a žiada, aby bolo jeho odvolaniu vyhovené.

K podanému odvolaniu sa písomne vyjadril žalovaný dňa 30.05.2008 tak, že dôvody uvedené v odvolaní považuje v celom rozsahu za neopodstatnené. Povinnosť žalobcu preveriť si konanie iného subjektu siaha k povinnosti odvolateľa preukázať splnenie zákonných podmienok uplatnenia nároku na odpočet dane stanovených v § 20 ods. 2 zákona č. 289/1995 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon 289/1995 Z.z.), ako mu to ukladá § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len zákon č. 511/1992 Zb.). Z uvedeného teda podľa žalovaného vyplýva, že žalobca minimálne uvedené ustanovenia daňových predpisov v tomto prípade porušil. V ostatnom žalovaný poukázal na svoje písomné vyjadrenie k žalobe č. I/225/11131-78988/2007 zo dňa 22.10.2007.

Na základe týchto skutočností žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd SR rozsudok Krajského súdu v Prešove sp.zn. 1S/38/2007 potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku /ďalej len O.s.p./) preskúmal napadnutý rozsudok z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné a preto je potrebné napadnutý rozsudok Krajského súdu v Prešove potvrdiť. Na základe uvedeného v súlade s § 250ja ods. 3 veta prvá O.s.p. v spojení s § 219 O.s.p. napadnutý rozsudok potvrdil ako vecne správny.

Z pripojeného administratívneho spisu vyplynulo, že žalobca si uplatnil v priebehu roku 2002 nárok na odpočet dane z DPH zo zjednodušených daňových dokladov, na základe ktorých neboli, podľa zistení správcu dane, uskutočnené zdaniteľné plnenia. Daň nezaplatil platiteľom, ktorý mali uskutočniť zdaniteľné plnenia a neboli vystavené platiteľmi na nich uvedenými a správcom dane vykonaným dokazovaním, ktoré nebolo medzi účastníkmi konania sporné a v dostatočnom rozsahu bolo preukázané, že žalobca nesplnil podmienky upravené v § 20 ods. 2 písm. a/, c/, d/ zákona č. 289/1995 Z.z. čoho dôsledkom bolo, že žalobcovi nevznikol nárok na odpočet DPH v sume 45 471 Sk, 170 854 Sk a 665 890 Sk. V priebehu konania žalobca preukazoval prijatie zdaniteľných plnení len predložením listinných dôkazov – zjednodušených daňových dokladov, ktoré však podľa výsledkov vykonaného dokazovania neboli pravdivo overené ako listinné dôkazy vystavené daňovými subjektmi na nich deklarovateľmi. Rovnako z výsluchov svedkov nebolo preukázané, že by fyzicky uvedené daňové subjekty dodali žalobcovi deklarovateľný tovar. Aj v rámci opakovanej daňovej kontroly bolo uskutočnené ďalšie dokazovanie, boli získané nové dôkazy a svedecké výpovede, ktorých výsledkom bolo objasnenie a doplnenie pôvodného zistenia správcu dane, pričom bol jednoznačne spochybnený uplatnený nárok na odpočet dane zo zjednodušených daňových dokladov, ktoré predložil žalobca ako daňový subjekt.

Vyjadrenie žalobcu zo dňa 19.09.2006 odvolací súd rovnako ako prvostupňový súd a daňové orgány vyhodnotil tak, že to nie je dôkaz, ktorý by preukazoval reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia, ktoré boli deklarované na jednotlivých daňových dokladoch.

Podľa odvolacieho súdu pre účely § 20 písm. a/ zákona č. 289/1995 Z.z. je potrebné a nevyhnutné kumulatívne splnenie všetkých zákonom definovaných podmienok v ich vzájomnej súvislosti, t.j. vrátane preukázania vecného súvisu medzi prijatým zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým platiteľ dane deklaruje prijatie zdaniteľného plnenia. Pre splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet dane nepostačuje iba predloženie dokladov s predpísaným obsahom. Daňové doklady musia jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia, skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo prijaté od platiteľa, ktorý fakturoval zdaniteľné plnenie. Pokiaľ nie je preukázané, že tieto hmotnoprávne podmienky boli splnené nepostačuje na vznik nároku na odpočet dane len samotná existencia daňového dokladu, hoci by obsahoval všetky formálno-právne náležitosti.

Podľa § 20 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty má platiteľ nárok na odpočet dane pri prijatých zdaniteľných plneniach, ak sú prijaté na účely uskutočňovania svojich zdaniteľných plnení, a ak tento zákon neustanovuje inak. Ak platiteľ zdaniteľné plnenia prijme na uskutočňovanie svojich zdaniteľných plnení a zároveň aj na iný účel ako na uskutočňovanie svojich zdaniteľných plnení, má nárok na odpočet dane v pomernej výške zodpovedajúcej rozsahu použitia prijatého zdaniteľného plnenia na uskutočňovanie svojich zdaniteľných plnení.

Podľa § 20 ods. 2 citovaného zákona platiteľ má nárok na odpočet dane, ak:

- a) sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo (§ 13),
- b) daň na vstupe zaúčtoval,
- c) daň zaplatil platiteľovi, ktorý uskutočnil zdaniteľné plnenie,
- d) má daňový doklad, alebo zjednodušený daňový doklad, ktoré vyhotovil platiteľ a doklad o zaplatení dane, pričom dokladom o zaplatení dane v prípade, že daň na vstupe je 200 000 Sk a viac je len doklad o bezhotovostnej platbe prostredníctvom banky alebo doklad o platbe na pošte poštovou poukážkou.

Zákon č. 511/1992 Zb. v § 2 ods. 1 až 8 upravuje základné zásady daňového konania, na ktoré už poukázal žalovaný v preskúmaných rozhodnutiach.

Je nepochybné, že podľa § 29 ods. 2 citovaného zákona správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pri tom viazaný iba návrhmi daňových subjektov, a že 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 a príkladmo vypočítava, že ide o rôzne plnenia daňových subjektov, priznania, hlásenia, odpovede na výzvu

správca dane a pod., 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.

Súčasne podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní hlásenia a vyúčtovaní, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznam o vedených daňovom subjektom.

Odvolačný súd v danom prípade nezistil, že by preskúmané rozhodnutie daňových orgánov nebolo zákonné. Správca dane, ako aj žalovaný, pri vydávaní rozhodnutí vychádzal z ustanovení zákona o DPH, ako aj zákona o správe daní a poplatkov (zák.č. 511/1992 Zb.). Žalobca v priebehu konania predložil zjednodušené daňové doklady za obdobie druhého až štvrtého štvrťroku 2002, na základe ktorých si uplatnil nárok na odpočet DPH, avšak v konaní podľa názoru odvolacieho súdu neunesol dôkazné bremeno, pretože nepreukázal svoje tvrdenie, že by plnenia vyúčtované predloženými zjednodušenými daňovými dokladmi boli aj riadne zrealizované. Vo výpovediach zrealizovaných v priebehu daňového konania nevedel žalobca uviesť žiadne konkrétne údaje, aká donášková služba mu predmetný tovar dodala, nebol si istý, od ktorého konkrétneho dodávateľa jednotlivý tovar prevzal. Tak ako bolo uvedené v danom prípade je potrebné nie len predložiť relevantné daňové doklady, ale je aj potrebné preukázať prijatie zdaniteľného plnenia a aj skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo prijaté od platiteľa, ktorý daňové doklady vystavil.

Námietky obsiahnuté v odvolaní žalobcu smerovali ku skutočnosti, že v danom prípade daňové orgány vydali rozhodnutie na základe nedostatočne zisteného skutkového stavu veci. S uvedenými námietkami žalobcu sa odvolací súd nestotožnil, keďže v tomto prípade bolo vykonané rozsiahle dokazovanie. Keďže žalobca v odvolaní neuviedol, aké konkrétne dôkazy by bolo potrebné ešte vykonať a akým spôsobom by sa mal skutkový stav vo veci doplniť, odvolací súd uvedený dôvod odvolania vyhodnotil ako neopodstatnený.

Na základe uvedeného dospel odvolací súd k záveru, že prvostupňový súd rozhodol vecne správne, keď zamietol žalobu žalobcu, pretože žalobca v danom prípade nesplnil podmienky pre vznik nároku na odpočet DPH. Z uvedených dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok ako vecne správny podľa § 219 O.s.p. potvrdil.

O trovách konania rozhodol súd podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. a nepriznal žalobcovi, keďže nemal v odvolacom konaní úspech, náhradu trov odvolacieho konania.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave dňa 26. júna 2008

JUDr. Ivan R u m a n a , v.r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková