



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Jany Zemkovej PhD. v právnej veci žalobcu: **E. G.**, bytom B., zastúpený: *Advokátska kancelária JUDr. A. s.r.o.*, so sídlom P., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Nová ulica č. 13, 975 04 Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/226/17083-36748/2010/990565-r zo dňa 24.05.2010, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/67/2010-49 zo dňa 29.09.2010, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/67/2010-49 zo dňa 29. septembra 2010 **p o t v r d z u j e .**

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania **nepriznáva.**

O d ô v o d n e n i e

Napadnutým rozsudkom krajský súd zamietol žalobu žalobcu o preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/226/17083-36748/2010/990565-r zo dňa 24.05.2010, ktorým podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov dodatočný platobný výmer

Daňového úradu Nové Mesto nad V. č. 643/230/39849/09/Skov zo dňa 07.10.2009, ktorým bola žalobcovi vyrubená daň na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2006 zo zisteného rozdielu dane v sume 7 215,22 €, zmenil zo sumy 7 215,22 € na sumu 6 473,24 €, t.j. znížil rozdiel dane o sumu 741,98 €.

Krajský súd rozsudok odôvodnil tým, že žalobca dodával plastové okná zákazníkom a tieto si nechal vyrábať prostredníctvom D., pričom obchod prebiehal tak, že žalobca si objednával výrobky v prevádzke D. v Novom Meste nad V. cez zamestnanca O.O. Po objednávke tovaru žalobcom výrobky vyrobil S. s.r.o. a dodal do skladu v Trenčíne, kde si tovar žalobca prevzal, bola vystavená faktúra a peniaze za úhradu tovaru prevzal O. V účtovníctve žalobcu neboli zavedené za rok 2006 príjmy z predaja okien, hoci si uplatnil právo na odpočítanie DPH, čo žalobca vysvetlil tak, že okná zakúpené v roku 2006 predal a faktúry k nim vystavil až v roku 2007. Na základe toho vznikli u správcu dane pochybnosti, preveril odberateľov. Odberatelia K. nepotvrdili nákup okien u žalobcu, ale od dodávateľa S., s.r.o., ktorému za tovar aj zaplatili. U týchto odberateľov žalobca uplatnil odpočet dane v rozpore s ust. § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, pretože tieto okná neboli ako tovar použité na účely podnikania, pretože nebol preukazným spôsobom vydokladovaný ich predaj konečnému spotrebiteľovi, hoci to žalobca tvrdil, svedkovia potvrdili, že u žalobcu si okná neobjednali, ani im ich nedodal. Správca dane v rámci daňovej kontroly zistil, že dodávateľ žalobcu J.J. s.r.o. so správcom dane miestne príslušným nekomunikuje, nepreberá poštu v sídle spoločnosti (zásielky sa vracajú s poznámkou neznámy adresát), nemá žiadne kancelárske priestory, prevádzku, sklady, ani zamestnancov. Bývalý konateľ J.J. s.r.o. M.M. (od 24.07.2004 do 07.04.2008) uviedol, že obchod so žalobcom prebiehal, on nosil faktúry žalobcovi, podpisoval pokladničné doklady, prijímal peniaze, preberal objednávky, pričom tovar vozili vodiči z Považian a to M.M. L., ale odmietol uviesť kde nakupoval tovar (údajne je to obchodné tajomstvo). M.M. previedol svoj obchodný podiel dňa 24.03.2008 na T.K., ktorý uviedol, že odkedy je konateľom (od 08.04.2008) spoločnosť nevykonáva žiadnu činnosť, o predchádzajúcej činnosti nič nevedel a napriek opakovaným výzvam nepredložil účtovníctvo spoločnosti za rok 2006. Svedkovia M.M., K. a M. L. tvrdili, že nevykonávali dopravu pre J.J. s.r.o. a nemali v účtovníctve evidované ani faktúry. Žalobca bol upovedomený o ich vypočutí, nedostavil sa k výsluchu svedkov a neskôr, keď bol oboznámený s ich výpoveďami, nemal pripomienky. Žalobca sám uviedol, že pre nákup tovaru od J.J. s.r.o. sa rozhodol na základe ceny, ktorú navrhol konateľ M.M., dodacie listy neboli, dopravu tovaru realizoval M.M. cez vodičov, ktorých on nepozná. Tieto skutočnosti viedli u správcu dane k pochybnostiam o reálnom obchode medzi žalobcom a J.J., s.r.o., ktoré žalobca nevyvrátil. V oboch prípadoch žalobca porušil ust. § 49 až § 51 zákona č. 222/2004 Z.z. a nepreukázal nárok na odpočítanie dane. Námietka žalobcu, že za nedostatky dodávateľa nezodpovedá je nedôvodná, pretože žalobca v okamihu, keď správcovi dane vznikli pochybnosti o dôveryhodnosti údajov v daňovom priznaní musí preukázať, že údaje sú úplné, presné a vierohodné, zaťažuje ho dôkazné bremeno. V odvolacom konaní žalovaný sa zaoberal všetkými námietkami žalobcu a ich neuznanie spoľahlivo zdôvodnil v napadnutom

rozhodnutí. Podľa názoru krajského súdu vo veci bol dostatočne a spoľahlivo zistený skutkový stav a daňové orgány vyvodili správny právny záver, pričom námietky žalobcu neboli takého charakteru, aby zvrátili závery daňových orgánov a preto žalobu zamietol.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca odvolanie v ktorom namieta, že nebol upovedomený o termíne ústneho pojednávania so svedkom O.M. Práve žalobca dal správcovi dane podnet na predvolanie tohto svedka, aby potvrdil existenciu obchodnej dohody medzi žalobcom a dodávateľom R.M.M... Správca dane pochybil, keď mu znemožnil účasť na svedeckej výpovedi svedka O. M. a neoprávnene mu tak odňal zákonné právo v zmysle ust. § 15 ods. 5 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. Už len toto pochybenie správcu dane zakladá dôvod na zrušenie rozhodnutia žalovaného pre jeho nezákonnosť. Odberatelia K. nepotvrdili nákup okien od žalobcu, pretože aj týmto odberateľom bola poskytnutá 5% zľava, ak im okná dodá žalobca a nie R. (keďže žalobca mal od R. 5% zľavu). Tento postup potvrdil aj svedok O.. Uvedení odberatelia uskutočnili objednávku v kancelárii S., s.r.o., kde im O. ponúkol, že ak chcú 5% zľavu, tak im okná musí dodať žalobca, čo aj využili. Skutočnosť, že si konkrétne títo dvaja odberatelia nepamätajú podrobnosti z minulosti o tomto odbere a preto nepotvrdili odber okien od žalobcu, nemôže vyvodit' záver správcu dane, že tieto okná žalobca nepoužil na podnikanie, pretože iní 18 odberatelia žalobcu z rovnakého obdobia, u ktorých správca dane preveroval dodanie okien, potvrdili dodanie okien od žalobcu. Zo svedeckej výpovede svedka M.M. vyplynulo, že pre J.J., s.r.o. mohol uskutočniť dopravu jeho syn M.M., nakoľko sú kamaráti. Potvrdil, že jeho syn používal jeho vozidlo a tiež že pre J.J. s.r.o. to bola doprava ako pre známeho a že vozil zrejme kamenivo. Táto svedecká výpoveď vyvrátila záver správcu dane o neuskutočnení dopravy, keďže túto pravdepodobne uskutočnil syn svedka M.M. pre J.J., s.r.o. Tým, že tento dopravu robil ako pre známeho, t.j. o tejto doprave nevystavil dopravca žiadne účtovné doklady, sa tento subjekt vyhol daňovej povinnosti. Svedkovia M.M. a M.M. v minulosti vykonávali dopravu aj pre žalobcu, avšak nikdy nevystavili žalobcovi faktúru a príjmový doklad, t.j. túto dopravu nemali evidovanú vo svojom účtovníctve. Preto je pravdepodobné, že tomu tak bolo aj v tomto prípade, aby sa tak vyhli daňovej povinnosti, a to bolo dôvodom prečo popreli uskutočnenie dopravy pre J.J., s.r.o., keďže by tým priznali svoj vlastný daňový únik a vystavili by sa tak možnému postihu zo strany správcu dane, prípadne by mohli tiež čeliť trestnoprávnej zodpovednosti. Žalobca tvrdí, že dostatočne preukázal, že mu tovar dodal dodávateľ J.J. s.r.o. a tento ďalej dodal konečným odberateľom S., L., J., pričom títo odberatelia žalobcu potvrdili odber tovaru od žalobcu, ktorý žalobca odobral od J.J., s.r.o. a vznikol mu nárok na odpočet dane vo výške 200 136,50 Sk, keďže splnil všetky podmienky uvedené v ust. § 46 ods.1, 2 zákona č. 222/2004 Z.z. Navrhol, aby odvolací súd odvolaním napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/67/2010 zo dňa 29.09.2010 zrušil alebo zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a vec mu vráti na ďalšie konanie.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že sa pridrižiava svojho stanoviska podaného k žalobe a trvá na skutočnostiach v tomto stanovisku uvedených, tzn. že žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného č. I/226/17083-36748/2010/990565-r, ako aj rozhodnutie

správca dane sú vydané v súlade s právnymi predpismi. Správca dane dňa 20.08.2009 o 10:50 hod. na základe požiadavky žalobcu (zápisnica z ústneho pojednávania č. 643/320/34900/2009/Pav zo dňa 20.08.2009) telefonicky kontaktoval O. - zamestnanca R. v Novom Meste nad Váhom, či by sa mohol dostaviť na Daňový úrad v Novom Meste nad Váhom na výsluch svedka v súvislosti s daňovou kontrolou u žalobcu. S O. bol dohodnutý termín ústneho pojednávania na deň 21.08.2009 o 11:00 hod. na Daňovom úrade Nové Mesto nad Váhom M.M. Zároveň bol o tejto skutočnosti o 10:55 hod. telefonicky upovedomený aj žalobca. Správca dane vyhotovil z tohto telefonického rozhovoru úradný záznam podľa § 12 zákona č. 511/1992 Zb. pod č. 643/320/34968/09/Fab dňa 20.08.2009 (uvedený úradný záznam je súčasťou zápisnice o ústnom pojednávaní č. 643/320/35042/09/Fab zo dňa 21.08.2009, ktorá tvorí súčasť predloženého spisového materiálu). Dňa 21.08.2009 bol O. vypočutý ako svedok podľa § 11 zákona č. 511/1992 Zb., o čom bola vyhotovená zápisnica o ústnom pojednávaní č. 643/320/35042/09/Fab dňa 21.08.2009. Žalobca nevyužil svoje zákonné právo a na vypočutí svedka nebol prítomný. Žalovaný navrhol, aby najvyšší súd odvolaním napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne, ktorým bola žaloba zamietnutá ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p.), postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p. a následne po tom, ako bolo oznámenie o vyhlásení rozsudku vyvesené na úradnej tabuli súdu a na webovej stránke Najvyššieho súdu SR www.supcourt.gov.sk, www.nsud.sk, vyhlásil vo veci rozsudok, ktorým potvrdil napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/67/2010-49 zo dňa 29.09.2010 podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení § 219 ods. 1, 2 O.s.p. ako vecne správny.

Z administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že žalobca si v zdaňovacom období IV. štvrt'rok 2006 odpočítal daň vo výške 13 252, 10 Sk z dokladov o nákupe plastových okien od dodávateľa R. R. D., prevádzka K. Pretože správca dane nezistil v účtovníctve žalobcu za rok 2006 príjmy z predaja plastových okien, dverí a príslušenstva, vyzval žalobcu aby predložil dôkazy preukazujúce, že pri nákupe tovaru - plastových okien mu vzniklo právo na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr od D. R., že tento tovar použil na účely svojho podnikania. Žalobca uviedol, že okná zakúpené v roku 2006 predal a faktúry k nim vystavil až v roku 2007. Na základe predložených faktúr vystavených v roku 2007 za predaj okien, správca dane overil u odberateľov, či im boli okná skutočne dodané. Zo svedeckej výpovede Alojza Kristína vyplýva, že dodávku a montáž plastových okien si u žalobcu neobjednával. V roku 2006 si objednal plastové okná od spoločnosti S. – obchodné zastúpenie P. V., dodávku a výmenu okien uskutočnila firma S. - D. R., zálohu a doplatok zaplatil v kancelárii obchodného zastúpenia S. v Novom Meste nad Váhom M.M. K. uviedla, že v roku 2006 jej boli namontované okná dodávateľom S., zálohu a doplatok zaplatila v hotovosti v kancelárii na predajnom mieste S. v Novom Meste nad Váhom M.M. Žalobca preukazoval použitie okien nakúpených v roku 2006 odberateľskými faktúrami vystavenými v roku 2007, avšak svedkovia A.K. vypovedali, že im boli plastové okná dodané v roku 2006. Správca dane preto

konštatoval, že žalobca tým, že odpočítal daň porušil § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z., pretože nepreukázal následný skutočný predaj tovaru konečnému spotrebiteľovi, teda že okná boli použité na účely podnikania.

Pochybnosti o oprávnenosti uplatneného odpočtu dane v celkovej výške 132 259,- Sk (vzťahujúcej sa na doklady vo IV. štvrtroku 2006) nadobudol správca dane aj pri kontrole dokladov – faktúr od spoločnosti J.J. s.r.o. Bývalý konateľ spoločnosti J.J., s.r.o. M.M. účtovné doklady odovzdal novému konateľovi T., ktorý ani po opakovanej výzve doklady spoločnosti J.J., s.r.o. za zdaňovacie obdobie 2006 a 2007 nepredložil. V svedeckej výpovedi M.M. uviedol, že v čase keď bol konateľom spoločnosti, spoločnosť sídlila v prenajatých priestoroch, nevlastnila žiadne skladové priestory, nemala žiadnych zamestnancov, žalobcu pozná, faktúry vystavovala ekonómka a on ich podpísal, po dodaní tovaru ich nosil žalobcovi. Ručne vypisované príjmové pokladničné doklady vypisoval žalobca, ostatné účtovníčka. Príjmové pokladničné doklady aj podpisoval, žalobcovi ich osobne odovzdal, prijal hotovosť, ktorú vyplatil žalobca. Tovar vozili na svojich vozidlách vodiči, dopravu pre žalobcu vykonávali M.M. a M.M. Svedok M.M. uviedol, že v roku 2006 nevykonával dopravu pre spoločnosť J.J., s.r.o., M.M. H. nepozná, je možné, že mu niečo vozil jeho syn M.M., nakoľko sú so žalobcom kamaráti. Rovnako aj M.M. poprel vykonávanie dopravy pre spoločnosť J.J., s.r.o. v roku 2006. Z predložených účtovných dokladov správca dane zistil, že svedkovia M.M. a M.M. v roku 2006 nemajú v knihe vystavených faktúr zaevidovanú žiadnu vystavenú faktúru na odberateľa J.J., s.r.o. a ani na žalobcu. Vzhľadom na vyššie uvedené vznikli pochybnosti o reálnom dodaní tovaru spoločnosťou J.J., s.r.o. žalobcovi a keďže žalobca okrem faktúr a príjmových pokladničných dokladov nepredložil správcovi dane žiadny iný dôkaz preukazujúci uskutočnenie dodávok podľa sporných faktúr od dodávateľa J.J., s.r.o., správca dane dospel k záveru, že žalobca si uplatnil odpočet dane v rozpore s § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z.

Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení účinnom do 31.12.2006 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. v znení účinnom do 31.12.2006 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 7.

Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje skutočnosť, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosť, 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.

Pre splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet dane nepostačuje iba predloženie dokladov (faktúr), ale daňové doklady musia nielen po formálnej ale aj obsahovej

stránke jednoznačne preukazovať, že zdaniteľné plnenie sa reálne uskutočnilo a to osobou uvedenou v predkladaných faktúrach. Dôkazné bremeno zaťažuje daňový subjekt, ktorý je povinný preukázať skutočné zrealizovanie dodávky tovaru tak, ako je to uvedené vo faktúrach, ak si uplatňuje nárok na odpočítanie dane. Daňový doklad sám o sebe ešte nie je dôkazom, že k určitému plneniu došlo. Je len tvrdením o tejto skutočnosti, ktorú musí viesť daňový subjekt preukázať aj inak, ak jeho vierohodnosť v daňovej kontrole bola spochybnená.

Správca dane na základe vykonaného dokazovania spochybnil, že žalobca dodal tovar odberateľom A. a taktiež dodanie tovaru žalobcovi spoločnosťou J.J. s.r.o. Preto žalobca ak tvrdil, že došlo k uskutočneniu zdaniteľných plnení, mal povinnosť to preukázať. Žalobca len formálne deklaroval, že k dodaniu tovaru došlo, ale nepreukázal svoje tvrdenia a ani nevyvrátil pochybnosti správcu dane o dodaní tovaru.

Najvyšší súd sa stotožnil s názorom správcu dane a žalovaného, že neboli splnené podmienky na odpočítanie dane z pridanej hodnoty podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. a § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z., pretože žalobca nepreukázal, že plnenia deklarované v sporných faktúrach boli reálne uskutočnené.

O trovách odvolacieho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. a § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. tak že žalobcovi, ktorý nemal v odvolacom konaní úspech nepriznal právo na náhradu trov odvolacieho konania.

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

V Bratislave dňa 18. januára 2011

JUDr. Ivan Rumana, v.r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Emília Čičková