

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžf/37/2015
Identifikačné číslo spisu: 4012200658
Dátum vydania rozhodnutia: 22.03.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Alena Adamcová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:4012200658.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Adamcovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Moniky Valašikovej, PhD. v právnej veci žalobcu: MT PLUS TRADE, s.r.o., Komjatická 1455/35, Nové Zámky, IČO: 36 815 471, zastúpený advokátom Mgr. Filipom Osvaldom, Trhová 1, Zvolen, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 10205041/1/986643/2012 zo dňa 15.05.2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 15S/43/2012-92 zo dňa 09.12.2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 15S/43/2012-92 zo dňa 09.12.2014 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.

Konanie na prvostupňovom správnom súde

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre podľa ustanovenia § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len OSP) zamietol žalobu a neúspešnému žalobcovi nepriznal náhradu trov konania s poukazom na ustanovenia § 250k ods. 1 OSP.

Podanou žalobou sa žalobca domáhal preskúmania postupu a rozhodnutia žalovaného č. 10205041/1/986643/2012 zo dňa 15.05.2012, ktorým žalovaný v rámci odvolacieho konania potvrdil dodatočný platobný výmer č. 9412301/OSD6/3545/2012/Re zo dňa 02.02.2012, ktorým správca dane v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 511/1992 Zb.“

alebo „zákon o správe daní“) v nadväznosti na ustanovenia § 165 ods. 2, 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 4. štvrťrok 2010 v sume 5700,- € z dôvodu porušenia ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“).

Žalovaný svojím postupom realizujúc svoju právomoc podľa zákona č. 511/1992 Zb., zákona č. 563/2009 Z. z. a v spojení s hmotnoprávnymi ustanoveniami podľa zákona o DPH mal porušiť žalobcove práva a právom chránené záujmy. Správca dane neuznal žalobcovi odpočítanie dane z faktúry č. 10/N/0074 zo dňa 30.11.2010 vystavenej dodávateľom SALVO, s.r.o., Komárňanská cesta 104, Nové Zámky za sprostredkovanie obchodu vo výške 30 000,- € + 5700,- € DPH.

Podkladom pre vydanie rozhodnutia boli výpovede svedkov zistené na základe zápisníc, ako aj odpovedí na dožiadania č. 631/320/36941/11/Há,Sh. Krajský súd v Nitre v odôvodnení rozhodnutia uviedol, že o podanej žalobe žalobcu už bolo rozhodnuté rozsudkom č. 15S/43/2012-42 zo dňa 27.02.2013 tak, že žalobu žalobcu Krajský súd v Nitre zamietol a žalobcovi nepriznal náhradu trov konania.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, na základe ktorého NS SR uznesením sp. zn. 6Sžf/54/2013 zo dňa 18.06.2014 rozsudok prvostupňového súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Vo vyslovenom právnom názore odvolací súd poukázal na to, že súd prvého stupňa sa dostatočne nevysporiadal s námietkami žalobcu, teda v ďalšom konaní jeho úlohou bolo prejednať vec v medziach podanej žaloby a dôsledne sa vysporiadať so všetkými námietkami žalobcu a rozhodnutie presvedčivo odôvodniť.

Krajský súd v Nitre opätovne prejednal žalobu v rozsahu dôvodov uvedených v podanej žalobe podľa § 249 ods. 2 OSP a opätovne dospel k názoru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj prvostupňové rozhodnutie a postup správnych orgánov je v súlade so zákonom a preto žalobu podľa § 250j ods. 1 OSP zamietol. Uviedol, že na základe obsahu administratívneho spisu mal v konaní nepochybne za preukázané, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 4. štvrťrok 2010, pričom o výsledku tejto kontroly vypracoval protokol č. 631/320/79391/2011/Há,Sh zo dňa 21.12.2011, z obsahu ktorého vyplýva, že okrem ďalších preverovaných faktúr bola preverovaná faktúra č. 10/N/0074 zo dňa 30.11.2010 vystavená daňovým subjektom SALVO, s.r.o., Komárňanská cesta 104, Nové Zámky, za sprostredkovanie obchodu pre žalobcu na sumu 35.700,- €.

V administratívnom konaní bol žalobca písomnou výzvou zo dňa 21.12.2011 vyzvaný na vyjadrenie sa k predmetnému protokolu a na jeho prerokovanie. Tento bol prejednaný za účasti konateľ a žalobcu dňa 01.02.2012. Následne bol vydaný dodatočný platobný výmer Daňovým úradom Nitra, pobočka Nové Zámky č. 9412301/OSD6/3545/2012/Re zo dňa 02.02.2012, ktorým vyrubil rozdiel dane žalobcovi za zdaňovacie obdobie za 4. štvrťrok 2010 vo výške 5 700,- €.

Prvostupňový súd mal za preukázané, že správca dane konal v súčinnosti so žalobcom, umožnil mu predložiť k rozpornému zdaniteľnému obchodu dôkazné prostriedky, ktoré by preukázali dôvodnosť jeho tvrdení. Žalobca zistený skutkový stav správcom dane nevyvrátil, nepreukázal ani nepredložil také dôkazy, ktoré by preukázali ním tvrdený skutkový stav.

Žalovaný v rámci dokazovania vypočul svedkov Ing. K. C., JUDr. Q. D., pričom z ich výpovedí vyplynulo, že sprostredkovateľa obchodnej spoločnosti SALVO, s.r.o. nepoznajú a taktiež nepoznajú konateľa tejto obchodnej spoločnosti. Nevedeli jednoznačne potvrdiť, či nejaká osoba za takúto obchodnú spoločnosť sa zúčastňovala rokovaní predchádzajúcich uzavretiu kúpnej zmluvy medzi žalobcom a Mestom Levoča.

Na výzvu správcu dane žalobca nepreukázal relevantné doklady súvisiace s jeho činnosťou. Súd konštatoval, že žalobca v daňovom období nepreukázal existenciu zmluvného vzťahu s obchodnou

spoločnosťou SALVO, s.r.o. v čase uzavretia kúpnej zmluvy s Mestom Levoča, resp. v predchádzajúcom období pred uzatvorením tejto kúpnej zmluvy.

Vo vzťahu k vyššie uvedenému súd nepovažoval za podstatné vypočúť JUDr. D. na otázku, kedy sa začalo rokovanie ohľadom predaja nehnuteľnosti a následne zistiť a určiť osoby poslancov, ktoré sa mohli zúčastňovať na predmetných obchodných rokovaniach, keďže v prípade existencie relevantnosti takýchto vyjadrení a dôkazov poslancov v prospech žalobcu mal žalobca možnosť takéto osoby, ktoré boli poslancami v čase uzatvárania obchodného vzťahu s Mestom Levoča zistiť a ich výpovede použiť pri zisťovaní skutkového stavu. Z uvedeného dôvodu mal prvostupňový súd za to, že nebolo porušené právo žalobcu počas daňovej kontroly klásť svedkom otázky.

Podľa názoru prvostupňového súdu pre nepriznanie uplatneného odpočtu dane bolo teda podstatné, že sa nepreukázalo realizovanie činnosti obchodnej spoločnosti SALVO, s.r.o. a to sprostredkovanie kúpnej zmluvy medzi žalobcom a Mestom Levoča, objektívne nebola preukázaná akákoľvek činnosť konkrétnej osoby obchodnej spoločnosti SALVO, s.r.o., ktorá by vykonávala sprostredkovateľskú činnosť, resp. komunikovala s oprávnenými osobami so strany Mesta Levoča pri uzatváraní kúpnej zmluvy zo dňa 24.11.2010.

S poukazom na vyššie uvedené prvostupňový súd dospel k záveru, že dôvody uvedené v žalobe nie sú relevantné na zrušenie napadnutého rozhodnutia žalovaného a že teda postup žalovaného ako aj preskúmané rozhodnutie boli v súlade so zákonom, a preto žalobu podľa § 250j ods. 1 OSP zamietol.

II.

Odvolanie žalobcu, stanoviská

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca prostredníctvom právneho zástupcu v zákonnej lehote odvolanie. Dôvodil tým, že podľa jeho právneho názoru žalovaný svojím postupom porušil práva a právom chránené záujmy žalobcu.

Správca dane neuznal odpočítanie dane z faktúry č. 10/N/0074 zo dňa 30.11.2010 vystavenej dodávateľom SALVO, s.r.o., Komárňanská cesta 104, Nové Zámky za sprostredkovanie obchodu v sume 30 000,- € + 5700,- € DPH. Podľa názoru žalobcu správca dane k tomuto záveru došiel na základe svojho vlastného tvrdenia, že platiteľ dane neunesol dôkazné bremeno a nepreukázal reálne uskutočnenie sprostredkovania obchodu deklarovaného predmetnou faktúrou, čím porušil ustanovenia § 49 ods. 1 zákona o DPH. Podkladom tohto rozhodnutia boli výpovede svedkov zistené na základe zápisníc a odpovedí na dožiadanie č. 631/320/36941/11/Há,Sh.

Žalobca v odvolaní ďalej uviedol, že sa zúčastnil vo verejnej obchodnej súťaži vyhlásenej Mestom Levoča na odpredaj určeného mestského majetku. V rámci tejto súťaže predložil protinávrh na uzatvorenie inej kúpnej zmluvy a návrh následného zápočtu cien. Spoločnosť SALVO, s.r.o. ako známa pomerov v Meste Levoča okrem sprostredkovania ako takého radila spoločnosti MT PLUS TRADE, s.r.o. ohľadne primeranosti započítania mestského majetku a majetku MT PLUS TRADE, s.r.o. Nakoľko verejná obchodná súťaž predpokladala predkladanie klasických návrhov na uzatvorenie zmlúv o kúpe a predaji, odklon od tohto postupu bolo potrebné prejednať so zástupcami mesta a predstaviteľmi jeho odboru správy majetku, čo podľa názoru žalobcu bolo preukázané uzneseniami mestského zastupiteľstva Mesta Levoča č. 51/H/1 zo dňa 21.10.2010 a č. 51/B/31 zo dňa 21.10.2010, ktorými mestské zastupiteľstvo Mesta Levoča schválilo transakcie s daňovým subjektom MT PLUS TRADE, s.r.o. Žalobca uvádza, že podľa jeho právneho názoru, pokiaľ sa jedná o dokazovanie v rámci daňového konania, tak zo zákona vyplýva, že dôkazné bremeno stíha práve daňový subjekt, avšak dôkazné bremeno nemožno vykladať natoľko extenzívne a rozširovať ho na preukázanie akýchkoľvek skutočností, teda i tých, ohľadne ktorých táto povinnosť stíha úplne iný subjekt.

Podľa názoru žalobcu predložením daňového dokladu - faktúry č. 10/N/0074 zo dňa 30.11.2010 a

následne skutočnosťou, že spoločnosť SALVO, s.r.o. má faktúru č. 10/N/0074 zaradenú v evidencii DPH podľa § 70 zákona o DPH a daň z pridanej hodnoty z tohto obchodu zaplatila, splnil dôkaznú povinnosť uloženú zákonom v ustanovení § 49 ods. 1, 2 zákona o DPH.

Žalobca ďalej tvrdil, že tak, ako je daňový subjekt povinný preukázať v daňovom konaní svoje tvrdenia celkom jednoznačne a nezvratne, čo v tomto konaní preukázal, tak je aj správca dane spôsobom vylučujúcim akúkoľvek pochybnosť preukázať existenciu skutočností, na základe ktorých vychádzal pri vydaní rozhodnutia, ktorým mu bol v zmysle ustanovenia § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za 4. štvrtrok 2010 vo výške 5700,- €. Túto skutočnosť však správca dane podľa názoru žalobcu nepreukázal, keďže vychádzal z vlastnej fikcie, že k realizácii predmetného sprostredkovania obchodu nedošlo a na podporu tejto fikcie použil len vyjadrenie JUDr. D., vedúcej oddelenia správy mestského majetku Mesta Levoča, ktorá si však pamätala, že pri rokovaní bola prítomná osoba, ktorej meno už vzhľadom na odstup času nevedela uviesť. Takéto vyjadrenie podľa žalobcu nie je dôkazom skutočnosti, že by k sprostredkovaniu obchodu nedošlo a nie je možné tolerovať situáciu, kedy by správca dane vychádzal iba z teoretických špekulácií alebo konštrukcií akokoľvek pravdepodobných.

Z výpovedí v administratívnom konaní vyplynulo, že sprostredkovateľská spoločnosť SALVO, s.r.o. vykonávala väčšinu vecí cez nebohého pána Z.. Skutočnosť, že W. Z. už v čase výkonu šetrenia bol nebohý, podľa žalobcu nemôže byť použitá proti daňovému subjektu. Žalobca nemohol predpokladať, že táto osoba zomrie, pričom v prípade, že by bola nažive, určite by bola potvrdila kontakt so spoločnosťou SALVO, s.r.o. a tento spor by v dnešnej dobe neexistoval. V predmetnej dobe žalobca nepovažoval skutočnosť napr. mená členov mestského zastupiteľstva, na ktoré bol dotazovaný v rámci daňového konania za relevantné, nakoľko si bol istý, že osoba pána Z. by predmetné kontakty so spoločnosťou SALVO, s.r.o. v prípade problému potvrdila. Smrť pána Z. je objektívnou príčinou, keď správca dane mal v tomto konkrétnom prípade pristúpiť k rozsiahlejšiemu dokazovaniu a opakovane mal vyššie uvedené skutočnosti preveriť.

Na tomto základe žalobca navrhol podľa ustanovenia § 250ja ods. 3 OSP rozsudok súdu prvého stupňa zmeniť tak, že Najvyšší súd Slovenskej republiky zruší rozhodnutie správneho orgánu a vec vráti žalovanému správnenému orgánu na ďalšie konanie a prizná žalobcovi náhradu trov konania.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu, ktoré súdu doručil dňa 28.04.2015 uviedol, že odvolanie podané žalobcom neobsahuje žiadne nové skutočnosti ako tie, ku ktorým sa už vyjadril. Vzhľadom na to sa v celom rozsahu pridržiaval písomného vyjadrenia k žalobe zo dňa 12.11.2012, ktoré bolo doručené Krajskému súdu v Nitre.

III.

Právne názory odvolacieho súdu

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné. Odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), pričom deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR www.nsud.sk podľa ustanovenia § 156 ods. 1, 3 OSP v spojení s § 246 ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP. Rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 OSP) 22. marca 2017.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Podľa § 250i ods. 3 OSP na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 219 ods. 1 OSP odvolací súd rozhodnutie potvrdí len ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2 OSP ak odvolací súd v celom rozsahu sa 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.

Podľa § 2 písm. a/ daňového poriadku sa na účely tohto zákona rozumie správou daní postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov.

Podľa § 24 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku, daňový subjekt preukazuje

a/ skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní, alebo v iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov

b/ skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania

c/ vierohodnosť, správnosť a úplnosť v evidencii záznamov, ktoré je povinný viesť.

Podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku 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.

Podľa ustanovenia § 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 ust. § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinnosť platiť daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa ods. 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.

Najvyšší súd Slovenskej republiky preskúmal napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu, ako aj konania, ktoré im predchádzali, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky sa oboznámil s obsahom súdneho spisu, tvrdeniami oboch účastníkov konania ako aj so závermi Krajského súdu v Nitre, ktoré považuje za vecne i právne správne, pričom nezistil žiadnu vadu konania, ktorá by zakladala dôvod na zrušenie rozhodnutia krajského súdu. Z obsahu administratívneho spisu je zrejmé, že v rámci administratívneho konania bolo vykonané rozsiahle dokazovanie, pričom súd prvého stupňa v odôvodnení napadnutého rozsudku podrobne popísal skutkový stav tak, ako z administratívneho spisu vyplynul.

Z obsahu administratívneho spisu je zrejmé, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 4. štvrtrok 2010. O výsledku kontroly vypracoval protokol č. 631/320/79391/2011/Há,Sh zo dňa 21.12.2011, ktorý bol so žalobcom prerokovaný dňa 01.02.2012. Vo vyrubovacom konaní správca dane vydal dodatočný platobný výmer č. 9412301/OSD6/3545/2012/RE zo dňa 02.02.2012, ktorým v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na ustanovenie § 165 ods. 2 a 5 zákona č. 563/2009 Z. z. vyrubil správca dane žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 4. štvrtrok 2010 v sume 5700,- € z dôvodu porušenia ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH. Žalobca v daňovom konaní nepreukázal dodanie služby deklarovanej faktúrou č. 10/N/0074 zo dňa 30.11.2010 od spoločnosti SALVO, s.r.o., Nové Zámky.

Odvolací súd mal nesporne za preukázané, že daňové orgány oboch stupňov sa náležite vecou zaoberali vo veci vykonali rozsiahle dokazovanie. Správca dane v rámci preverenia predmetnej služby vykonal šetrenie priamo v meste Levoča, u dodávateľa žalobcu SALVO, s.r.o. a svedeckými výpoveďami Ing. K. C., primátora Mesta Levoča, JUDr. Q. D., vypočutím konateľa spoločnosti SALVO, s.r.o., ako aj písomnými dôkazmi predloženými žalobcom. Výsledkom kontroly bolo zistenie, že žalobca si uplatnil právo na odpočítanie dane z faktúry č. 10/N/0074 zo dňa 30.11.2010 - základ dane 30 000,- € s 19% DPH vo výške 5700,- € spolu 35 700,- € vystavenej dodávateľom SALVO, s.r.o., Komárňanská cesta 104, Nové Zámky za dodanie služby - sprostredkovanie obchodu.

Správca dane preverením skutočností zistil, že vyfakturované sprostredkovanie služby sa týkalo prevodu nehnuteľností na Košickej 4 a Levočských lúkach v k. ú. Mesta Q.. Prevod nehnuteľností nespochybnil ani žalobca, ani Mesto Levoča.

Podstatou sporu je rozporuplné tvrdenie žalobcu, že uvedený prevod nehnuteľností sprostredkovala spoločnosť SALVO, s.r.o. v zastúpení Richarda Štefánika ako konateľa spoločnosti, pričom v administratívnom konaní nebolo preukázané dodanie predmetnej sprostredkovateľskej služby.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňový subjekt splnil v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov preto zakotvuje oprávnenie 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.

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti formulovaná v ustanovení § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. Táto zásada úzko súvisí aj s ďalšími zásadami daňového konania a to zásady voľného hodnotenia dôkazov a primeranosti použitých prostriedkov a krokov. Spôsob dokazovania má podstatný význam pre právnu istotu daňových subjektov a preto je potrebné, aby zákonodarca presne vymedzil pravidlá pre dokazovanie, čo aj uskutočnil v § 29 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 (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.).

Podľa ustanovenia § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH platí, že právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť ak po odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71. Uplatnenie práva na odpočítanie dane v zmysle § 51 ods. 1 zákona o DPH je viazané na kumulatívne splnenie všetkých stanovených podmienok, pričom už nesplnenie jednej z nich vylučuje priznanie nároku. Dodanie tovaru na základe tovaru alebo služby, na základe ktorého vznikla daňová povinnosť je základnou podmienkou uplatnenia odpočtu. Z dôvodu akceptovania odpočítania dane je platiteľ zaťažený dôkazným bremenom preukázateľnosti, že pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť nielen po formálnej stránke (vystavenými dokladmi), ale aj po stránke obsahovej.

Nestačí len formálne deklarovať dodanie tovaru faktúrou, ale je potrebné preukázať aj vecné naplnenie. Samotná faktúra bez ďalšieho nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt skutočne realizoval službu, pri ktorej vznikla daňová povinnosť.

Prijatie faktúr s formálne splnenými náležitosťami podľa § 71 zákona o dani z pridanej hodnoty ešte nezakladá podmienku o možnosti uplatnenia práva na odpočítanie dane z prijatých faktúr.

To znamená, že zákonné podmienky po splnení ktorých vzniká platiteľovi nárok na odpočet dane nespočívajú len vo formálnej deklarácii v predložení dokladov s predpísaným obsahom, ale tieto musia mať povahu faktu, t.j. musia nesporne preukazovať vyžadovanú skutočnosť vo všetkých jej znakoch - v

právnej skutočnosti v objekte aj subjekte. Uvedené samotný preverovaný daňový subjekt - žalobca nespĺnil.

K námietke žalobcu uvedenej v odvolaní o preukázaní sprostredkovateľskej služby faktúrou č. 10/N/0074 zo dňa 30.11.2010 odvolací súd udáva, že napriek tomu, že žalobca predložil faktúru, uvedený doklad je dôkazom len vtedy, ak bol vystavený na základe reálneho plnenia, ktorého uskutočnenie však žalobca bol povinný preukázať.

Pri vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov a vykonaného dokazovania najvyšší súd zistil, že daňový subjekt neposkytol počas kontroly žiadne relevantné dôkazy, ktoré by mohol správca dane v daňovom konaní použiť. Kontrole predložil len faktúru č. 10/N/0074 zo dňa 30.11.2010 vystavenú daňovým subjektom SALVO, s.r.o., Komárňanská cesta 104, Nové Zámky. Na základe vyššie uvedeného je možné konštatovať, že platiteľ neunesol dôkazné bremeno, nakoľko nepreukázal reálne uskutočnenie sprostredkovania obchodu deklarovaného predmetnou faktúrou.

K námietke žalobcu, v ktorej tento poukazuje na skutočnosť, že dôkazné bremeno v tomto prípade je na správcovi dane, odvolací súd udáva, že s touto námietkou nie je možné sa stotožniť. 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 tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje na judikatúru najvyššieho súdu v obdobných veciach, napr. 2Sžf/52/2011 z 22.08.2012, 5Sžf/52/2011 zo dňa 28.06.2012, 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010, ako aj na rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky č. III. ÚS 78/2011 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 o DPH). 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 so 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 konštatoval, že pri posúdení zákonnosti rozhodnutia žalovaného neboli porušené práva žalobcu, ktorý neunesol dôkazné bremeno a nepreukázal, že faktúra vystavená spoločnosťou SALVO, s.r.o. bola vystavená na základe reálneho plnenia.

Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane aplikujúc zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, 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.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP v spojení s § 219 ods. 1, ods. 2 OSP potvrdil.

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

Odvolací súd v odvolacom konaní postupoval podľa ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, ktorý bol zrušený zákonom č. 160/2015 Z. z. Civilný sporový poriadok (§ 473), ktorý nadobudol účinnosť dňa 01.07.2016.

Dňom 01.07.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok, ktorý v § 491

ods. 1 ustanovil, že ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

Podľa § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

V súlade s vyššie uvedenými prechodnými ustanoveniami odvolací súd v predmetnej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona 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.