

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	8Sžf/131/2013
Identifikačné číslo spisu:	8012200865
Dátum vydania rozhodnutia:	21.05.2015
Meno a priezvisko:	Mgr. Peter Melicher
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:8012200865.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členov senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD., v právnej veci žalobcu: VAKUM PLAST, spol. s r.o., Karpatské námestie 10, Bratislava, IČO: 36 503 151, právne zastúpený JUDr. Jánom Jenčom, advokátom, Vělické námestie 1178/15, Poprad, proti žalovanému Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1020505/1/1161361/2012 zo dňa 17. septembra 2012, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/91/2012-55 zo dňa 9. júla 2013, jednomyselne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/91/2012-55 zo dňa 9. júla 2013, **p o t v r d z u j e**.

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania **n e p r i z n á v a**.

Odôvodnenie

Krajský súd v Prešove napadnutým rozsudkom zamietol žalobu žalobcu, ktorou žiadal súd o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020505/1/1161361/2012 zo dňa 17.09.2012, ktorým potvrdil rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Poprad č. 9712402/5/442936/2012/Skr. zo dňa 18.05.2012, za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2010 v sume 183 613,45 € a účastníkom náhradu trov konania nepriznal.

V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že po preskúmaní napadnutého rozhodnutia žalovaného, ako aj postupu žalovaného, vrátane postupu správcu dane v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe dospel k záveru, že uvedené rozhodnutie je v súlade so zákonom, a preto žalobu podľa § 250j ods. 1 O.s.p. ako nedôvodnú zamietol.

Krajský súd postupoval pri súdnom prieskume rozhodnutia v súlade s ust. § 249 ods. 2 a § 250j O.s.p. riadiac sa dispozičnou zásadou v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe a skúmal možné porušenie zásad daňového konania upravené v § 2 ods. 3, 6 a ust. § 29 ods. 2, 8 zákona č. 511/1992 Zb., a že či

je rozhodnutie nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov, či vo veci bolo rozhodnuté na základe nedostatočne zisteného stavu veci, a že či došlo k zákonným vadám v samotnom správnom konaní, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Krajský súd poukázal najmä na ust. § 2 ods. 1, 2, 3, 6 a 8, § 13, § 15 a § 29 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o územných finančných orgánoch poukazujúc na to, že v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní, úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi a pri vyžadovaní plnenia ich povinností, hodnotenie dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pričom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, skutočný obsah právneho úkonu, alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane, a že právom i povinnosťou všetkých daňových subjektov je úzko spolupracovať so správcom dane v daňovom konaní.

Ďalej poukázal na ust. § 2 ods. 1 písm. a/ a b/, § 8 ods. 1, § 9, § 19, § 49, § 51 a § 71 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom k 31.12.2010.

Podľa krajského súdu bolo nesporné, že príslušné ustanovenie zákona o dani z pridanej hodnoty je nevyhnutné vykladať v spojení s príslušnými ustanoveniami zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní.

Podľa krajského súdu z dokazovania vykonaného správcom dane a ako bol popísaný v prvostupňovom rozhodnutí aj podľa názoru krajského súdu, si žalobca nesplnil dôkaznú povinnosť a neunesol dôkazné bremeno, pretože realnosť dodania tovaru, služby alebo služieb tak ako boli veľmi všeobecne definované v rámcových zmluvách hodnoverným spôsobom nepreukázal.

Krajský súd dospel k záveru, že z dokazovania vykonaného správcom dane aj prostredníctvom dožiadaných správcov dane vo vzťahu k obchodným partnerom žalobcu vyplynulo, že žalobca si uplatnil nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty z dodania tovarov a služieb, ktorých reálny obsah preukázaný nebol, čím porušil ustanovenie § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z., pretože bolo nepochybné, že uplatniť právo na odpočet dane z pridanej hodnoty mohol iba v spojení s ustanovením § 49 ods. 1, teda, že nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty vzniká iba v prípade, ak je preukázané, že daňová povinnosť vôbec vznikla. Z dokazovania vykonaného správcom dane vznik daňovej povinnosti preukázaný nebol a žalobcovi teda ani nevznikol nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty.

Pokiaľ išlo o žalobcovu námietku, že rozhodnutie správcu dane a žalovaného sú nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov s touto žalobnou námietkou sa súd nestotožnil, nakoľko napadnuté rozhodnutie a prvostupňové rozhodnutie bolo v intenciách ust. § 30 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. a s odvolacími námietkami žalobcu sa náležite a presvedčivo v odôvodnení rozhodnutia vyrovnal.

O náhrade trov konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. a účastníkom náhradu trov konania nepriznal, pretože žalobca v konaní nemal úspech a žalovaný aj pri úspechu v konaní zo zákona nemá nárok na náhradu trov konania.

Proti uvedenému rozsudku podal odvolanie žalobca, pričom poukázal na to, že napriek rozhodnutiu krajského súdu považoval rozhodnutie žalovaného a správcu dane za nezákonné tvrdiac, že týmito rozhodnutiami, ako aj postupom, ktorý predchádzal vydaniu týchto rozhodnutí, bol poškodený, pričom i samotné konanie daňových orgánov bolo postihnuté vadami majúcimi vplyv na jeho zákonnosť. Žalobca mal za to, že napriek rozhodnutiu prvostupňového súdu uniesol dôkazné bremeno aj o hodnovernosti sporných prác a materiálov, resp. urobil relevantné návrhy v daňovom konaní na preverenie a potvrdenie týchto skutočností, pričom nemôže niesť zodpovednosť za podnikateľskú činnosť /i/ tretnú ekonomickú činnosť/ a vedenie účtovníctva u dodávateľa alebo odberateľa prác a tovarov. Poukázal na to, že všetko riadne v zmysle zákonov vykonal a nemal možnosti ani povinnosť preverovať, či jeho obchodný partner eviduje alebo oplýva riadnou účtovnou evidenciou. Podľa jeho názoru nemôže niesť následky za nedostatky na strane iných subjektov, ktoré nevie a nemôže ovplyvniť.

Podľa žalobcu výdavky, ktoré správca dane neuznal, sú výdavky, ktoré priamo súvisia so zdaniteľným príjmom a nie sú výdavkami v zmysle § 21 zákona č. 595/2003 Z. z s odkazom na § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z. z o dani z príjmov. Podľa jeho názoru správca dane nezisťoval, či naozaj došlo k reálnemu dodaniu prác a materiálov a s tým súvisiacich výdavkov, ale sa zameral na dokazovanie, ktoré nebolo rozhodujúce. Uviedol, že mal z uvedenými spoločnosťami uzatvorené rámcové zmluvy, za uvedené služby jej boli vystavené dodávateľské faktúry, ktoré riadne zaplatil prevodom z bankového účtu a následne fakturoval inej spoločnosti. Je zvláštne, že ak správca dane v odôvodnení uvádza,

„kontrolovaný platiteľ VAKUM PLAST, spol. s r.o. Poukázal na to, že ani zásada formulovaná v ustanovení § 2 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. neumožňuje daňovým orgánom vykladať úmysel konajúcej osoby inak, ako tento úmysel vykladala strana, ktorej bol určený. Bolo povinnosťou správcu dane v súlade s ustanovením § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. pri súbežnej aplikácii ustanovenia § 2 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. zistiť presne a úplne skutočný stav veci. Napriek uvedenému boli správcovi dane doručené, nad rámec žalobcových povinností, úradne overené písomné vyjadrenia konateľov spoločnosti a daňové priznania dodávateľa. Odvolací orgán skonštatoval, že uvedené dôkazy nemôže akceptovať a potrebuje predložiť účtovné a daňové doklady. Správcovi dane by mali byť známe príslušné rozhodnutia Európskeho súdneho dvora a Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, podľa ktorých skutočností, na ktoré daňový subjekt nemá žiadny vplyv, napríklad aj neplnenie si daňových povinností jeho dodávateľov voči ne miestne príslušnému daňovému úradu, nemôže mať vplyv na daňovú povinnosť daňového subjektu. Správca dane teda postupoval nezákonne, keď poškodzuje daňový subjekt na jeho zákonom práve uplatniť si daň. Podľa žalobcu aj druhostupňový odvolací orgán pri vydaní rozhodnutia neoboznámil riadne so skutkovým stavom a rozhodoval bez poznania veci.

Podľa žalobcu sa správca dane a žalovaný mali zaoberať predovšetkým dokazovaním zameraným na preukazovanie samotnej realizácii dodávky tovaru medzi dodávateľom, resp. odberateľom a samotným žalobcom. Na uvedené však dokazovanie bolo zamerané len čiastočne, pričom z predložených dokladov ako aj z vyjadrení vyplýva, že uvedené služby a tovar boli dodané. Žalovaný ako aj správca dane nevykonali riadne dokazovanie v dostatočnom rozsahu a skutkové okolnosti nesprávne posúdil, pričom tieto mal za následok nesprávne rozhodnutie vo veci. Rovnako sa dopustil zákonných väd v samotnom správnom konaní, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia, nesprávne aplikoval a vykladal právne predpisy v rozpore so zákonom. Rozhodnutie je rovnako nepreskúmateľné pre jeho nezrozumiteľnosť, nedostatok dôvodov, a preto, že vôbec nie je náležité a zákonne odôvodnené, sa nevysporiadala so skutočnosťami uvádzanými v odvolaní a riadne nezdôvodnil prečo.

Žalobca je toho názoru, že uniesol v daňovom konaní dôkazné bremeno a preukázal právo na odpočítanie dane tak, ako to špecifikoval v dodatočnom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie III. štvrt'rok 2010 a k daňovej kontrole žalobca predložil všetky potrebné doklady a správca dane mu ani v konaní nevytkol porušenie povinností, že by nevedel riadne účtovnú evidenciu v zmysle zákona o účtovníctve a ani mu za takéto konanie nebola uložená žiadna sankcia.

Preto považuje rozhodnutie správcu dane a žalovaného, za nepreskúmateľné, nakoľko správca dane rozhodnutie neodôvodnil presvedčivo a vo veci nezistil dostatočne skutkový stav.

Má za to, že na zásadné žalobné námietky neboli súdom náležité odôvodnené a rozsudok nie je presvedčivý s poukazom na ust. § 57 ods. 2 O.s.p.

Súd mal vo svojej argumentácii obsiahnutej v odôvodnení svojho rozhodnutia dbať na jeho celkovú presvedčivosť, teda, inými slovami, na to, aby premisy zvolené v rozhodnutí, rovnako ako závery, ku ktorým na základe týchto premís dospel, boli pre širšiu právnickú (ale aj laickú) verejnosť prijateľné, racionálne, ale v neposlednom rade aj spravodlivé a presvedčivé, poukazujúc na Nález Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 2/2009.

Súd v tejto veci prakticky vychádzal len z tvrdení žalovaného, s ktorými sa súd akoby bez výhrad stotožnil, bez toho, aby zaujal stanovisko, resp. sa zaoberal riadne argumentmi žalobcu, ktoré smerovali k podstate veci, čím bolo porušené základné právo účastníka na spravodlivé konanie, podľa článku 46, ods. 1 Ústavy SR a článku 36, ods. 1 Listiny základných práv a slobôd, ako aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t.j. s uplatnením nárokov a obranou proti takémuto uplatneniu. Toto vyjadruje aj ustanovenie § 157 ods. 2 O.s.p. (Vid' napr. rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Obo/77/2010), pričom k povinnostiam súdom riadne odôvodniť svoje rozhodnutia sa tak vyjadril, napr. vo svojich Nálezoch č. k. III. ÚS 119/03-30, IV. ÚS 115/03, I. ÚS 226/03 zo dňa 12.05.2004, III. ÚS 209/04 zo dňa 23.06.2004, sp. zn. III. ÚS 95/06 zo dňa 15.03.2006. Poukázal na porušenie čl. 6 ods. 1 Dohovoru vyplývajúcej z judikatúry ESĽP, že

„Právo na spravodlivý proces zahŕňa aj právo na odôvodnenie súdneho rozhodnutia. Odôvodnenie rozhodnutia však neznamená, že na každý argument sťažovateľa je súd povinný dať podrobnú odpoveď. Splnenie povinnosti odôvodniť rozhodnutie je preto vždy posudzované so zreteľom na konkrétny prípad. Právo na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia patrí medzi základné zásady súdneho procesu. V zmysle tejto judikatúry sa síce nevyžaduje, aby úplne každý argument strany, aj na taký, ktorý je pre

rozhodnutie bezvýznamný bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia, ak však ide o argumenty, ktoré sú pre rozhodnutie dôležité, vyžaduje sa špecifická odpoveď práve na tieto argumenty.(o. i. veci G. R. vs Španielsku., rozsudok zo dňa 21.X..1999 týkajúci sa sťažnosti č. 30544/96, Ruiz Toria vs Španielsku z 09.12.1994, týkajúci sa sťažnosti č. 18390/91, séria a, č.303-a, s.12, §29, Hiro Balani vs Španielsku z 09.12.1994, séria a, č.303-b, Georgidias vs Grécku z 29.5. 1997, Recueil IH/1997), Higgins vs Francúzsku, z 19.02.1998, Van. Den. Hurk vs Holandsku., rozsudok zo dňa 19.4.1994 týkajúci sa sťažnosti č. 18390/91 a iné).".

Súd bol povinný riadne odôvodniť, ako sa vyrovnal s obhajobou a dôkazmi, a najmä rozporuplnými a tými, ktoré si odporujú..., čo ale neurobil. Odôvodnenie rozhodnutia neobsahuje dostatok dôvodov a ani ich zrozumiteľnosť. Súd bol povinný formulovať odôvodnenie spôsobom, ktorý zodpovedá základným pravidlám logického, jasného vyjadrovania a musí spĺňať základné gramatické, lexikálne a štylistické hľadiská. Z odôvodnenia súdneho rozhodnutia nevyplýva správnosť rozhodnutia súdu po všetkých stránkach, pritom odôvodnenie je zároveň aj prostriedkom kontroly správnosti postupu súdu pri vydávaní rozhodnutia a nástrojom ochrany pred svojvôľou súdnej moci. Odôvodnenie napadnutého rozsudku nedovoľuje ani posúdiť, ako súd v predmetnej veci vyložil a aplikoval príslušné právne predpisy a akými úvahami sa spravoval pri svojom rozhodovaní vo veci samej. Pri tom síce nemusel súd zachádzať do všetkých detailov, ale každopádne nemal v rozhodnutí opomenúť tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, či dostatočne objasňujúce skutkový a právny základ rozhodnutia a ktoré boli namietané žalovaným.

Obsah práva na spravodlivý súdny proces nespočíva len v tom, že osobám nemožno brániť v uplatnení práva, alebo ich diskriminovať pri jeho uplatňovaní. Obsahom tohto práva je irelevantné konanie súdov a iných orgánov Slovenskej republiky. Ak je toto konanie v rozpore s procesnými predpismi, porušuje ústavnoprávne princípy (napr. II. ÚS 85/06).

V ostatnom poukázal už na skôr uvedené dôkazy, vyjadrenia i na poukázanú judikatúru.

Z vyššie uvedených dôvodov preto navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa zrušil a vrátil vec súdu prvého stupňa na nové konanie a rozhodnutie.

Žalovaný sa k odvolaniu nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní, bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.) a po tom, ako bolo oznámené verejné vyhlásenie rozhodnutia na úradnej tabuli najvyššieho súdu a na jeho internetovej stránke www.nsud.sk, najmenej päť dní vopred, rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

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

Súd v intenciách § 244 ods. 1 O.s.p. preskúmava aj zákonnosť postupu správneho orgánu, ktorým sa vo všeobecnosti rozumie aktívna činnosť správneho orgánu podľa procesných a hmotnoprávných noriem, ktorou realizuje právomoc stanovenú zákonmi.

ZSDP v ustanovení § 2 zakotvuje základné zásady daňového konania. Jednou z týchto zásad je zásada zákonnosti. Podľa citovaného ustanovenia pri správe daní postupuje správca dane v konaní o daniach v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chráni záujmy štátu a obcí a dbá pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených na daňovom konaní.

Zásada zákonnosti daňového konania vyplýva z ústavného princípu zákonnosti ukladania daní, ktorý je vyjadrený v čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Keďže daňové konanie, pre ktoré je zákonom ustanovené, že účastník konania sa proti určeniu dane správcom dane môže odvolať, končí až vydaním rozhodnutia odvolacieho daňového orgánu, je zásadou zákonnosti viazaný v konaní o odvolaní aj odvolací daňový orgán. Z dikcie ustanovenia upravujúceho zásadu zákonnosti teda vyplýva, že daňové orgány v daňovom konaní nemôžu chrániť len fiškálne záujmy štátu ako prioritné, ale sú súčasne

povinné zachovávať práva a oprávnené záujmy daňových subjektov. To znamená, že zásada zákonnosti daňového konania predstavuje významnú garanciu právnej istoty daňových subjektov.

Skutočnosť, že daňové orgány majú povinnosť dbať na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ďalších osôb, nie je v žiadnom rozpore s ich povinnosťou chrániť záujmy štátu. Vo vzťahu k zachovávaniu práv a právom chránených záujmov daňových subjektov je síce záujem štátu nadradený, avšak nemôže to byť v zmysle toho, aby sa výnos daní ako príjmov rozpočtu dosiahol na úkor nedodržania práva. Daňové orgány môžu aplikovať pri vyrubení daní iba právne prostriedky, ktoré priamo ustanovuje zákon, alebo ktoré uplatnia daňové orgány v rámci svojho oprávnenia vyplývajúceho zo zákona. Povinnosťou daňových orgánov v daňovom konaní je teda dodržiavať všeobecne záväzné právne predpisy (a to hmotnoprávne ako aj procesné), ktoré sú podľa § 1 zákona č. 1/1993 Z. z. o Zbierke zákonov Slovenskej republiky zverejnené v Zbierke zákonov.

Podľa § 2 ods. 3 ZSDP, 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 § 2 ods. 6 ZSDP, 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.

Podľa § 15 ods. 1 ZSDP, daňovou kontrolou zamestnanec správcu dane 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. 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. 5 ZSDP, daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len „kontrolovaný daňový subjekt“), má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo:

- a) na predloženie služobného preukazu zamestnancom správcu dane a písomného poverenia zamestnanca správcu dane na výkon daňovej kontroly,
- b) byť prítomný na rokovaní so svojimi zamestnancami,
- c) predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety,
- d) nahliadnuť do zápisnice z miestneho zisťovania vykonaného u iného daňového subjektu v súvislosti s daňovou kontrolou vykonávanou u kontrolovaného daňového subjektu,
- e) klásť svedkom a znalcom otázku pri ústnom pojednávaní,
- f) vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným pri daňovej kontrole, k spôsobu ich zistenia, prípadne navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim,
- g) nahliadnuť do zapožičaných dokladov u správcu dane v jeho obvyklej úradnej dobe.

Podľa § 15 ods. 6 ZSDP, kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane tieto povinnosti:

- a) umožniť poverenému zamestnancovi správcu dane vykonať daňovú kontrolu,
- b) zabezpečiť vhodné miesto a podmienky na vykonanie daňovej kontroly,
- c) poskytovať požadované informácie sám alebo ním určenou osobou,
- d) predkladať účtovné a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady v písomnej forme alebo v technickej forme vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia,
- e) predkladať v priebehu daňovej kontroly všetky dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety,
- f) umožňovať vstup do sídla kontrolovaného daňového subjektu a do jeho prevádzkových priestorov a

umožňovať rokovanie s jeho zamestnancom,
g) zapožičať doklady a iné veci mimo sídla alebo prevádzkových priestorov kontrolovaného daňového subjektu alebo poskytnúť výpisy, prípadne kópie (§ 14 ods. 3).

Podľa § 15 ods. 16 ZSDP, ustanovenia prvej časti a §§ 32, 34 a 41 sa primerane použijú aj na daňovú kontrolu.

Z ustanovení § 29 ods. 1 a ods. 2 ZSDP, vyplýva, že dokazovanie vedie správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 4 ZSDP, 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 ZSDP, daňový subjekt preukazuje všetky 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 § 48 ods. 2 ZSDP, odvolací orgán preskúma odvolaním napadnuté rozhodnutie vždy v rozsahu požadovanom v odvolaní. Ak vyjdú pri preskúmaní najavo skutkové, či právne okolnosti odvolávajúcim sa neuplatnené, ktoré majú podstatný vplyv na výrok rozhodnutia, možno na ne pri rozhodovaní prihliadnuť.

Podľa § 219 ods. 1 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 (§ 219 ods. 2 O.s.p.).

Najvyšší súd z obsahu predloženého súdneho a administratívneho spisu zistil skutkový stav tak, ako je podrobne popísaný v rozsudku krajského súdu, preto skutočnosti účastníkom známe nebude nadbytočne opakovať, s jeho odôvodnením, ktoré považuje za úplné, vyčerpávajúce a dostatočne výstižné sa stotožňuje v celom rozsahu, a len na doplnenie a zdôraznenie správnosti dodáva:

Predmetom súdneho preskúmacieho konania je preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, ktorým bol znížený nadmerný odpočet DPH za III. štvrtrok 2010 uplatnený žalobcom z dôvodu, že žalobca nevedel preukázať skutočné dodanie tovaru a služieb z dodávateľských faktúr od platiteľov Slot commission, s.r.o., Budyšírska 36, Bratislava a EKO COLOR, spol. s r.o., Bratislavská cesta 8, Nitra, popísaných v Protokole o kontrole DPH za I. až IV. štvrtrok 2010, č. 9712402/99/852360/2012 z 10.04.2012 a na základe, ktorého bol vydaný dodatočný platobný výmer správcu dane - Daňového úradu Poprad č. 9712402/5/442936/2012/Skr. zo dňa 18.05.2012, za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2010 v sume 183 613,45 €.

Odvolací súd z obsahu súdneho spisu zistil, že krajský súd sa náležite a v súlade so zákonom vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami žalobcu ako i s tvrdeniami žalovaného a dal odpoveď na výklad a aplikáciu použitých zákonných ustanovení v napádaných rozhodnutiach, a preto sa v plnom rozsahu stotožňuje s dôvodmi rozhodnutia krajského súdu tak, ako ich uviedol aj v tomto svojom rozsudku a na potvrdenie jeho správnosti považuje za potrebné doplniť, že 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.

Odvolací súd považuje za potrebné uviesť, že z rozhodovacej činnosti SD EÚ, napr. v rozsudku vo veci Mahagében (C-80/11 a C-142/11) SD EÚ v prvom rade pripomenul boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam, ktorý je uznaný a podporovaný Smernicou Rady 2006/112/ES (bod 41). Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne.

V prejednávanej právnej veci nebolo preukázané, že by sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo, nakoľko žalobca nevedel preukázať riadne dodanie tovaru a služieb, čo vyplynulo z dokazovania vykonaného správcom dane.

Na tomto mieste odvolací súd pripomína, že z judikatúry SD EÚ vyplýva, že členské štáty sú povinné overovať daňové priznania zdaniteľných osôb, ich účtovné závierky a ostatné relevantné dokumenty (medzi inými pozri rozsudky SD EÚ zo 17.07.2008 vo veci Komisia vs. Taliansko, C-132/06, Zb. s. I-5457, bod 37; z 29.07.2010 Profaktor Kulesza, Frankowski, Jóźwiak, Orłowski, C-188/09, Zb. s. I-7639, bod 21; z 21.06.2012 Mahagében, C-80/11, C-142/11, body 63, 64). Každá zdaniteľná osoba je povinná viesť dostatočne podrobné účtovníctvo s cieľom umožniť uplatnenie DPH a jej kontrolu daňovým orgánom. Určenie opatrení, ktoré možno požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolností uvedeného prípadu vo veci samej.

Zákon o DPH stanovuje striktné podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie DPH. Pre odpočet DPH je podmienkou, aby uskutočnenie zdaniteľného plnenia, ktoré je deklarované účtovným dokladom, faktúrou so všetkými zákonnými náležitosťami, bolo zároveň reálne materiálne preukázané.

Najvyšší súd zhodne so záverom daňových orgánov, ako aj so záverom krajského súdu konštatuje, že zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, a iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, sa presne zhodujú so skutočne realizovanými plneniami.

V danom prípade jadrom problému je tá skutočnosť, že žalobca nevedel riadne preukázať dodanie tovaru a služieb od spoločností Slot commission, s.r.o., Budyšírska 36, Bratislava a EKO COLOR, spol. s r.o., Bratislavská cesta 8, Nitra.

Najvyšší súd Slovenskej republiky zdôrazňuje, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt - žalobcu. Samotné preukázanie dodávok tovaru a služieb len faktúrami nie je podľa súdu postačujúce. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že sú v nej uvedené údaje odrážajúce skutočne reálne plnenie. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu. Splnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane preukazuje platiteľ, pričom splnenie uvedených podmienok nespočíva len v ich formálnej deklarácii, predložení dokladov s predpísaným obsahom. Doklady musia mať povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť aj preukázané. Najvyšší súd Slovenskej republiky poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu SR vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte (§ 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, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania DPH), 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 DPH uznaný ako oprávnený".

Za týchto skutkových okolností napadnuté rozhodnutie žalovaného je i podľa názoru odvolacieho súdu vydané na základe riadne a dostatočne zisteného skutkového stavu.

Z obsahu spisového materiálu, súčasťou ktorého je i administratívny spis žalovaného, je nesporne zrejmé, že krajský súd sa pri svojom rozhodovaní náležite vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami uvedenými v žalobe. V súdnom konaní obsahom administratívneho spisu bolo preukázané, že vykonané dokazovanie bolo náležite vyhodnotené a v hodnotení dôkazov tak, ako prvostupňový súd ani odvolací súd nezistil právne pochybenia ani logické nesprávnosti a ani takú vadu konania, ktorá by mala vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Preto, ak krajský súd dospel k právnomu záveru totožnému so záverom správnych orgánov oboch stupňov a rozhodol, že preskúmaným rozhodnutím žalovaného správneho orgánu nedošlo k porušeniu zákona a chránených záujmov žalobcu, tento jeho názor považoval aj odvolací súd, z dôvodov uvedených vyššie, za správny.

Skutočnosti, ktorými žalobca v odvolaní spochybňuje predmetné rozhodnutie krajského súdu neboli zistené v odvolacom konaní. Tieto boli totožné s námietkami, ktoré žalobca namietal už v prvostupňovom konaní, a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal.

Z uvedených dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaniu žalobcu nevyhovел a s prihliadnutím na všetky individuálne okolnosti daného prípadu rozsudok Krajského súdu v Prešove, ako vecne správny podľa § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. potvrdil.

Pri rozhodovaní o náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd vychádzal z ustanovení § 224 ods. 1 a § 250k O.s.p. tak, že žalobcovi nepriznal ich náhradu, pretože nebol v odvolacom konaní úspešný a žalovanému právo na náhradu trov zo zákona neprináleží.

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 opravný prostriedok nie je prípustný.