

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžf/2/2014
Identifikačné číslo spisu: 8011200616
Dátum vydania rozhodnutia: 09.09.2015
Meno a priezvisko: JUDr. Milan Morava
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2015:8011200616.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členov senátu JUDr. Jarmily Urbanovej a JUDr. Petry Príbelskej, PhD., v právnej veci žalobcu Michal Ondričko - MION, IČO: 10666001, so sídlom Bažantia 14, Prešov, právne zastúpený JUDr. Martinom Staroňom, advokátom, so sídlom v Prešove, Hlavná 89, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného z 11. augusta 2011, č. I/225/13086-82512/2011/990770-r, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove z 6. septembra 2013, č.k. 3S/45/2011-86, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove zo 6. septembra 2013, č.k. 3S/45/2011-86, p o t v r d z u j e.

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

Odôvodnenie

Krajský súd v Prešove (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom z 6. septembra 2013, č.k. 3S/45/2011-86 ako nedôvodnú zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/13086-82512/2011/990770-r z 11. augusta 2011, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Prešov II, dodatočný platobný výmer č. 924/27807/11/Koš z 18. mája 2011, ktorým žalobcovi podľa § 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 „zákon o správe daní a poplatkov“), vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2007 v sume 19 598,28 € z dôvodu, že neboli splnené zákonné podmienky podľa § 49 ods. 2 písm. a/ v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“).

Krajský súd sa oboznámil s obsahom administratívneho spisu žalovaného i správcu dane a postupom podľa § 247 a nasl. Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) preskúmal zákonnosť napadnutého rozhodnutia a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná. Posudzujúc správnosť rozhodnutí správnych orgánov pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovení § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH,

§ 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, pričom sa stotožnil s názorom žalovaného, že žalobca v daňovom konaní nepreukázal reálne dodanie tovarov a vykonanie služieb.

Krajský súd v odôvodnení uviedol, že podľa § 29 ods. 8 zákona o správe daní a poplatkov, 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. V prípade uplatnenia si nároku na odpočet DPH bol teda žalobca povinný uniesť dôkazné bremeno, a teda aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií, ale aj záznamov, ktoré daňový subjekt vedie.

Krajský súd pritom poukázal na judikatúru najvyššieho súdu, z ktorej jednoznačne vyplýva, že na unesenie dôkazného bremena musí daňový subjekt, ktorý si uplatnil nárok na odpočet DPH disponovať existenciou materiálneho plnenia. V súvislosti s predmetným konaním poukázal na to, že odpočet DPH je výslovne viazaný na obchodný vzťah medzi dodávateľom a odberateľom, v danom prípade medzi J. N. a spoločnosťou Vivaldi s.r.o. ako dodávateľmi a žalobcom ako odberateľom. Podľa názoru krajského súdu, pri dani z pridanej hodnoty ide o tzv. osobný charakter zdaniteľných plnení, pri ktorom stotožnenie osoby, ktorá uskutočnila zdaniteľné plnenie v prospech iného platiteľa na faktúre, musí zodpovedať skutočnému stavu, to znamená, že daňový subjekt, ktorý si uplatnil odpočet DPH, musí predložiť dôkaz o tom, že fakturovaný tovar, resp. služby boli skutočne dodané - realizované dodávateľmi uvedenými na faktúre.

Krajský súd skonštatoval, že žalobca neunesol dôkazné bremeno vo vzťahu k faktúram vystaveným od dodávateľov J. N. a od spoločnosti Vivaldi s.r.o. Uviedol, že dožiadaním správca dane zistil, že J. N. faktúry nevystavoval, pečiatka na nich a podpis sú falošné, so žalobcom ako odberateľom nikdy neobchodoval, prevádzka v Raslaviciach v čase, kedy mali byť faktúry vystavené, už neexistovala. Dodal, že žalobca sa k predmetným zisteniam nevedel vyjadriť (zápisnica o ústnom pojednávaní č. 924/320/13474/2010/Tik zo dňa 15.03.2010). Ďalej uviedol, že rovnaké závery vyplývajú aj z výsluchu J. N. ako svedka dňa 12.11.2010, keď uviedol, že žalobcu nepozná, nikdy sa s ním nestretol, faktúry nevystavoval ani tým nepoveril inú osobu alebo svojho zamestnanca, tovar uvedený na faktúrach žalobcovi nikdy nedodal, úhrady za faktúry neprijal. Krajský súd uviedol, že dožiadaním správcu dane zistil, že konateľ spoločnosti Vivaldi s.r.o., L. M. v priebehu kontroly prestal komunikovať so správcom dane, následne po ňom bolo vyhlásené celoštátne pátranie a jeho zástupca výzvu na prerokovanie protokolu prevzal, na jeho rokovaní sa nezúčastnil. Ďalej uviedol, že pri kontrole boli zistené rozdiely v evidencii a predmete faktúr oproti tým, ktoré predložil žalobca a následne aj pri miestnom zisťovaní v spoločnosti Lear Corporation Seating Slovakia, ktorej mal žalobca prostredníctvom spoločnosti Vivaldi s.r.o. dodať stavebné práce. Krajský súd je toho názoru, že správca dane nepochybil, ak konštatoval, že žalobca nesplnil svoju povinnosť vyplývajúcu z § 29 ods. 8 zákona o správe daní a poplatkov, lebo hodnovernými dôkazmi nepreukázal vykonanie fakturovaných prác a dodanie tovaru deklarované vo faktúrach. V tejto súvislosti krajský súd poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR, sp.zn. 5Sžf/21/2012 zo dňa 20.11.2012 v obdobnej veci.

Krajský súd nepovažoval námietky uvedené v žalobe za dôvodné. Stotožnil sa s právnym názorom žalovaného ohľadom namietaného procesného porušenia ustanovenia § 17 a § 17a zákona č. 511/1992 Z.z., pretože z administratívneho spisu je nesporné, že žalobca v zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 06.05.2011, č. 924/320/24289/2011/Tim splnomocnil advokátsku kanceláriu Vaľo & partners, s.r.o., Konštantínova 3, Prešov. Krajský súd má za to, že správca dane nepochybil, ak dodatočný platobný výmer doručoval advokátskej kancelárii Vaľo & partners, s. r. o., keďže z úradného záznamu zo dňa 20.09.2011 vyplýva, že žalobca telefonicky potvrdil, že plnomocenstvo má charakter generálnej plnej moci. Vo vzťahu k ďalším námietkam žalobcu krajský súd uviedol, že v predmetnom konaní nebola spochybnená existencia stavby, ani dodávka stavebného materiálu, ale skutočnosť, že tovar alebo služby dodali dodávatelia uvedení na faktúrach. Krajský súd sa nestotožnil s námietkou žalobcu, že správca dane rozhodol jednostranne, neočakávane a nezákonne, keď nevykonal dokazovanie zamerané na zisťovanie hodnoty zabudovaného stavebného materiálu, prípadne iných skutočností, ktoré sa netýkali

posúdenia rozhodujúcej otázky. Z administratívneho spisu má krajský súd za preukázané, že správca dane dbal na zachovávanie práv žalobcu, hodnotil dôkazy jednotlivo a vo vzájomnej súvislosti, prihliadal na všetko, čo vyšlo v daňovom konaní vyšlo najavo, bral do úvahy skutočný obsah právnych úkonov žalobcu za účelom zistenia skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane. Krajský súd neprihliadal na rozsudok Najvyššieho súdu SR, sp.zn. 8SŽf/29/2010, na ktoré poukázal žalobca, keďže sa podľa jeho názoru týkal iných účastníkov konania a vychádzal z odlišných skutkových zistení a okolností. Tiež vo vzťahu k rozhodnutiu žalovaného, na ktoré poukázal právny zástupca žalovaného, krajský súd považoval za potrebné uviesť, že sa týka problematiky dane z príjmov fyzickej osoby a nie dane z pridanej hodnoty a pre súdy nie je záväzná. Čestné prehlásenie L. M. zo dňa 28.12.2007 predložené žalobcom krajský súd vyhodnotil ako účelové, nakoľko v priebehu celej daňovej kontroly, vyrubovacieho konania či odvolacieho konania žalobca týmto čestným prehlásením neargumentoval, nepredložil ho, ani nežiadal správcu dane o poskytnutie lehoty na jeho predloženie.

Krajský súd na základe vyššie uvedeného preskúmal rozhodnutie podľa § 250j ods. 1 OSP preskúmal rozhodnutie a postup daňového riaditeľstva v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe a dospel k záveru, že rozhodnutie správneho orgánu je v súlade so zákonom, a preto žalobu ako nedôvodnú podľa § 250j ods. 1 OSP zamietol.

O náhrade trov konania rozhodol podľa §250k ods. 1 OSP a žalobcovi ktorý v konaní úspech nemal náhradu trov konania nepriznal.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zastúpení advokátom v zákonnej lehote odvolanie namietajúc, že prvostupňový súd dospel na základe vykonaného dokazovania k nesprávnym právnym záverom (§ 205 ods. 2 písm. d/ OSP) a jeho rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 205 ods. 2 písm. f/ OSP). V prvom rade napadol záver krajského súdu, že žalobca neunesol dôkazné bremeno v daňovom konaní, kedy nepreukázal reálne dodanie tovaru a vykonanie fakturovaných prác a tým ani splnenie podmienky pre uplatnenie odpočtu dane (§ 49 zákona o DPH). Žalobca poukázal na to, že dodanie stavebného materiálu od J. N. ako dodávateľa stavebného materiálu sa uskutočnilo a pokiaľ sa stal obeťou trestného činu podvodu, tak žalobca za to nemôže byť trestne zodpovedný. Uviedol, že žalobca mal zákazku - realizáciu stavby spoločnosti Lear Corporation Seating Slovakia, s.r.o., v Prešove, kde v roku 2007 J. N. prostredníctvom svojho zamestnanca, p. K., dodával tovar priamo na túto stavbu a po jeho vyložení priamo na dodacom liste potvrdil odovzdanie tovaru. Spresnil, že p. K. mal riadne vystavený živnostenský list, ktorým sa preukázal, ako aj pečiatku stavebnín J. N.. Priznal, že je pravdou, že žalobca J. N. osobne nepozná, nakoľko v jeho mene nosili na stavbu materiál priamo ním poverené osoby. Žalobca poukázal na skutočnosť, že sa jedná o tvrdenie J. N. proti tvrdeniu žalobcu, pričom má za to, že mala byť vykonaná konfrontácia medzi nimi priamo u správcu dane, resp. medzi žalobcom a p. K.. Zdôraznil, že žalobca konal v dobrej viere a nemohol vedieť, že p. K. len zneužíva pečiatku a nepracuje pre J. N.. Ďalej poukázal, že napriek tomu, že žalovaný oznámil žalobcovi, že dá vyhotoviť znalecký posudok a bude predvolávať svedkov, zamestnancov žalobcu, nakoniec to nezrealizoval.

Rovnako má žalobca za to, že pokiaľ ide o obchodný vzťah medzi Vivaldi, s.r.o. a žalobcom, išlo o vzťah žalobcu ako objednávateľa stavebných prác a Vivaldi, s.r.o. ako dodávateľa stavebných prác. Žalobca tvrdil, že konateľ spoločnosti Vivaldi, s.r.o. sám kontaktoval žalobcu, že mu na stavbe spoločnosti Lear Corporation Seating Slovakia, s.r.o. v Prešove bude ako subdodávateľ realizovať stavebné práce. Ďalej tvrdil, že keďže stavba mala byť hotová za päť mesiacov v hodnote 100 miliónov Sk, žalobca reálne túto zákazku nemohol realizovať sám a preto si objednal práce u subdodávateľa. Uviedol, že spoločnosť Vivaldi s.r.o. následne vystavila faktúry a žalobca ich uhradil. Podľa žalobcu, ak aj jednotlivé faktúry nie sú totožné v účtovníctve spoločnosti Vivaldi, s.r.o. a žalobcu, je tomu tak preto, lebo žalobca bol nútený znížiť jednu faktúru a následne sa z tohto dôvodu prerábali faktúry, lebo sa so spoločnosťou Vivaldi, s.r.o. nedohodol na cene. Dodal, že po dohode sa následne opravili faktúry a žalobca v súlade so zákonom zaúčtoval tieto opravené faktúry, pričom Vivaldi, s.r.o. zrejme tieto opravené faktúry nezaúčtoval, keďže konateľ bol nezvestný a bolo po ňom vyhlásené celoštátne pátranie. Na záver uviedol, že ak aj spoločnosť Vivaldi, s.r.o. mala problémy s odpočtom DPH, žalobca

sa od nich dištancuje a v žiadnom prípade teda nešlo o fiktívne faktúry, ale o reálne vykonané stavebné práce. Z uvedených dôvodov žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného a vec mu vráti na ďalšie konanie alebo alternatívne zruší napadnutý rozsudok krajského súdu a vec mu vráti na ďalšie konanie.

Žalovaný vo svojom vyjadrení k odvolaniu uviedol, že sa v plnom rozsahu sa stotožňuje s právnym záverom vysloveným v odôvodnení napadnutého rozhodnutia krajského súdu. Námietky žalobcu považuje za nedôvodné a pokiaľ ide o deklarované dôvody nezákonnosti napadnutého rozsudku, uviedol, že dôvod uvedený v § 205 ods. 2 písm. d/ OSP považuje za neopodstatnený, pretože v správnom súdnictve súd nevykonáva dokazovanie. V tejto súvislosti má za to, že žalobca v odvolaní iba poukazuje na skutočnosti preukázateľne zistené správcom dane v priebehu výkonu daňovej kontroly, ktoré však ako dostatočne zistený skutkový stav pre záver krajského súdu vo veci odmieta. Žalobca podľa jeho názoru neúčinne obhajuje splnenie zákonných podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane, keďže nepreukázal dôkazmi svoje tvrdenie, že nešlo o fiktívne faktúry a fiktívne obchody. Pokiaľ ide o rozsah vykonaného dokazovania namietaného žalobcom, žalovaný uviedol, že jeho rozsah určuje sám správca dane, tak, aby boli dostatočne zistené skutočnosti pre správne určenie dane. Skonštatoval, že v danom prípade bolo riadne preukázané, že žalobca nesplnil zákonné podmienky určené pre uplatnenie práva na odpočítanie dane, ani vykonaná konfrontácia priamo u správcu dane medzi žalobcom a p. K. by záver správcu dane nezmenila. Podľa žalovaného, správca dane dodržal aj správny spôsob vyhodnotenia ním vykonaných dôkazov a dôkazov predložených žalobcom, t.j. hodnotil dôkazy v zmysle zásad uvedených v § 2 ods. 3 a 6 zákona o správe daní a poplatkov. Žalovaný odkazuje, že pre daný prípad ide o dodržanie zásady viazanej miery uváženia stanovenej zákonom tak, že je zdôraznený skutočný obsah právneho úkonu. Poukázal na skutočnosť, že práve realita plnenia sporných dodávok tovarov deklarovaných dodávateľom a subdodávateľom nebola v danom prípade preukázaná, iba žalobcom predloženými faktúrami deklarovaná. Žalovaný vzhľadom na uvedené navrhol, aby najvyšší súd rozsudok Krajského súdu v Prešove potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia verejného rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke najvyššieho súdu www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 211 ods. 2 OSP a § 246c ods. 1 veta prvá OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno priznať úspech.

Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/225/13086-82512/2011/990770-r z 11. augusta 2011, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer správcu dane č. 924/27807/11/Koš z 18. mája 2011, ktorým žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrt'rok 2007 v sume 19 598,28 €, pretože žalobca nesplnil zákonné podmienky pre odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, z dôvodu nepreukázania reálneho uskutočnenia obchodov a vzniku daňovej povinnosti tak, ako boli deklarované vo faktúrach; v súvislosti s faktúrami od dodávateľa J. N. za nákup tovaru - stavebnín a faktúrami od dodávateľa spoločnosti Vivaldi, s.r.o. za stavebné práce neunesol dôkazné bremeno a nepredložil dôkazy o využití fakturovaných služieb a dôkazy o dodaní stavebného materiálu na svoje podnikateľské účely.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 OSP).

Podľa § 245 ods. 2 OSP pri rozhodnutí, ktoré správny orgán vydal na základe zákonom povolenej voľnej úvahy (správne uváženie) preskúmava súd, či také rozhodnutie nevybočilo z medzí a hľadísk stanovených zákonom. Súd neposudzuje účelnosť a vhodnosť správneho rozhodnutia.

V prípadoch, 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, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti OSP (§ 247 ods. 1 OSP).

Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkom konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a s inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotno-právnymi, ako aj procesno-právnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúce vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 OSP).

Najvyšší súd nezistil procesné vady, ktoré by samy o sebe boli dôvodom pre zrušenie rozhodnutia Krajského súdu v Prešove. Rozsudok krajského súdu sa dostatočne podrobne zaoberá skutkovými zisteniami správnych orgánov, námietkami žalobcu, ako aj vyjadreniami správnych orgánov na tieto námietky.

Podľa § 1a písm. c/ zákona o správe daní a poplatkov, správou daní je evidencia a registrácia daňových subjektov a ich vyhľadávanie, overovanie podkladov potrebných na správne a úplné zistenie dane, daňové konanie, daňová kontrola, evidovanie daní a preddavkov vrátane vysporiadania daňových preplatiek a daňových nedoplatkov, daňové exekučné konanie a ďalšie činnosti správcu dane a iných orgánov 1a) podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov.

Podľa § 2 ods. 1 zákona o správe daní a poplatkov, 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.

Podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní a poplatkov, 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 zákona o správe daní a poplatkov, 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 zákona o správe daní a poplatkov, 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 zákona o správe daní a poplatkov, 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 otázky 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 zákona o správe daní a poplatkov, 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 § 29 ods. 1 zákona o správe daní a poplatkov, dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Podľa § 29 ods. 2 zákona o správe daní a poplatkov, správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pri tom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 4 zákona o správe daní a poplatkov, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky ktorým je možné 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 zákona o správe daní a poplatkov, daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, v 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.

Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, právo odpočítat daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH platiteľ môže odpočítat od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ, s výnimkou ods. 3 a 6. Platiteľ môže odpočítat daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s obsahom a dôvodmi odvolania proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Prešove, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu, vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických

argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odvolaní napadnutého rozsudku. Tieto závery vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s tým najvyšší súd stotožňuje v celom rozsahu, považujúc správne posúdenie veci krajským súdom za správne a na zdôraznenie správnosti napadnutého rozsudku k námietkam žalobcu uvedených v odvolaní dopĺňa nasledovné:

Najvyšší súd Slovenskej republiky poukazuje na to, že je nevyhnutné kumulatívne splnenie všetkých zákonom definovaných podmienok v ich vzájomnej súvislosti, t.j. preukázania vecného súvisu medzi prijatým zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým platiteľ dane deklaruje prijatie zdaneného plnenia v zmysle § 49 ods. 1 v nadväznosti na § 51 ods. 1 zákona o DPH. Pre splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet dane nepostačuje iba predloženie dokladov (faktúra) 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. Z vyššie uvedených skutočností je zrejmý záver z výsledkov daňovej kontroly, na základe ktorého správca dane dospel k záveru, že reálne dodanie tovaru od daňového subjektu J. N. a od obchodnej spoločnosti VIVALDI, s.r.o. žalobca nepreukázal. Daňový subjekt, ktorý si uplatní nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty teda musí disponovať existenciou materiálneho plnenia a k tomu musí mať zodpovedajúce faktúry a prílohy s podrobným opisom druhu, ceny dodaných služieb a tovarov od konkrétneho deklarovaného dodávateľa.

Najvyšší súd zdôrazňuje, že v zmysle ustanovenia § 29 ods. 8 zákona o správe daní a poplatkov, dôkazné bremeno je na strane daňového subjektu. V daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane tieto dôkazy posudzuje. Správca dane, ktorý získa oprávnené pochybnosti o tom, či bola predmetná služba dodaná, nie je povinný dokazovať jej nedodanie, ale daňový subjekt musí viesť preukázať uskutočnenie zdaniteľného plnenia osobou uvedenou v predkladaných faktúrach, pokiaľ si uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry. Ak daňovník neunesie v tomto zmysle dôkazné bremeno, nemôže byť úspešný v uplatnení nároku na odpočet DPH.

Žalobca ako podnikateľský subjekt má byť dostatočne oboznámený so svojimi povinnosťami daňovníka vo vzťahu k správcovi dane, ktoré vyplývajú z daňových zákonov. Dá sa preto oprávnené očakávať od daňovníka vedomosť o tom, že má v zmysle daňových predpisov preukázať pri predpokladanej daňovej kontrole, že k zdaniteľnému plneniu skutočne došlo a taktiež musí viesť preukázať, že kto uvedenú službu skutočne aj reálne poskytol. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo daňovej povinnosti daňového subjektu.

Z obsahu pripojených spisov Najvyšší súd považuje za preukázané, že k reálnemu plneniu v tomto prípade nedošlo, o čom svedčí najmä fakt, že uskutočnený nákup tovaru resp. služby od uvedených dodávateľov žalobca preukazoval iba dodávateľskými faktúrami a nezabezpečil si dostatok dôkazov na preukázanie zdaniteľných obchodov tak, ako mu to ukladá zákon.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobcu vznesené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, krajský súd sa s relevantnými námietkami vznesenými v žalobe náležite vyporiadal a stotožniac sa v zásade aj s dôvodmi napadnutého rozsudku (§ 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) doplniac tieto vo vyššie uvedenom texte napadnutý rozsudok Krajského súdu v Prešove ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 OSP potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 250k ods. 1 OSP podľa ktorého iba úspešný žalobca má právo na náhradu trov konania.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súd 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 **n i e j e** prípustný.