

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 3Sžf/13/2015  
Identifikačné číslo spisu: 1013200243  
Dátum vydania rozhodnutia: 27.07.2016  
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2016:1013200243.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Soni Langovej v právnej veci žalobcu: Miloš Gono, Piešťanská 31, Nové Mesto nad Váhom, IČO: 37 023 284, zastúpený: JUDr. Eugen Kostovčík, daňový poradca a advokát, Gelnická 33, Košice, proti žalovanému: Ministerstvo financií Slovenskej republiky, Štefanovičova 5, Bratislava, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. MF/25569/2012-71 z 13.12.2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 33/13-52 zo dňa 24.09.2014, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 33/13-52 zo dňa 24.09.2014 p o t v r d z u j e.

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

### Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom krajský súd zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného MF/25569/2012-71 z 13.12.2012. Žalobca sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. MF/25569/2012-71 zo dňa 13.12.2012, ktorým bolo na základe odvolania žalobcu potvrdené rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky dňa 21.09.2012 č. 1020506/1/1176645/2012/5051-r o zamietnutí návrhu žalobcu na povolenie obnovy konania ukončeného právoplatným rozhodnutím bývalého Daňového riaditeľstva SR č. 1/226/11651-133467/2009/990618-r zo dňa 10.12.2009 vo veci vyrubenia rozdielu dane z pridanej hodnoty (DPH) za zdaňovacie obdobie august 2006 žalobcovi vo výške 13.355,97 eur. V uvedenom konaní žalobcovi nebola uznaná DPH z faktúr za stavebné práce od spoločnosti JATEX, s.r.o. s odôvodnením, že fakturované zdaniteľné obchody sa neuskutočnili.

Krajský súd v Bratislave z pripojených administratívnych spisov daňových orgánov zistil, že rozhodnutím č. 1/226/11651-133467/2009/990618-r zo dňa 10.12.2009 Daňové riaditeľstvo SR

potvrdilo rozhodnutie Daňového úradu Nové Mesto nad Váhom - dodatočný platobný výmer č. 643/230/21264/09/Šta zo dňa 17.06.2009, ktorým bol v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubený žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie august 2006 vo výške 13.355,97 eur. Z odôvodnenia uvedených rozhodnutí daňových orgánov vyplýva, že daňový subjekt Miloš Gono si v uvedenom zdaňovacom období okrem iného uplatnil na odpočítanie DPH z faktúry č. 0612908 zo dňa 29.08.2006 od dodávateľa JATEX, s.r.o. Hava za dodávku materiálu sadrové potery, kráčajová izolácia, keramický plot, krov v celkovej výške 673.897,- Sk, z toho daň 107.597,-Sk, ďalej z faktúry č. 061148 zo dňa 14.08.2006 od dodávateľa JATEX, s.r.o. Ilava za odvoz stavebnej sute z areálu firmy Pellenc, s.r.o. po búracích prácach s naložením, celkom vo výške 618.800,-Sk, z toho daň 98.800,-Sk a z faktúry č. 06100808 zo dňa 08.08.2006 od dodávateľa JATEX, s.r.o. Hava za sadrokartón s konštrukciou, kazetový plafón s konštrukciou, keramická dlažba, celkom vo výške 1.223.250,-Sk, z toho daň 195.308,80 Sk. V čase od 24.07.2004 do 24.03.2008 bol konateľom spoločnosti JATEX, s.r.o. Ilava Marek Harmady, od 25.03.2008 bol konateľom Tomáš Reiter. Správca dane v konaní zistil, že spoločnosť JATEX, s.r.o. je nekontaktná, nepreberá poštu a v sídle zapísanom v obchodnom registri nemá žiadne kancelárske priestory. Bývalý konateľ spoločnosti Marek Harmady pred správcom dane vypovedal, že firmy JATEX, s.r.o. a M.D.H. Real, s.r.o. nemali zamestnancov, práce vykonávali živnostníci, s ktorými má uzatvorené zmluvy. Marekom Harmadym označených živnostníkov - Milan Kríž, Marián Leško, Juraj Jambor, Karol Jambor, Bohumil Jambor, Martin Jambor, Ján Gajdošech, Peter Dovina, Dušan Palko, Martin Balaj, Peter Slivka správca dane v rámci daňovej kontroly vypočul a zistil, že menovaní spoločnosť JATEX, s.r.o. ani Mareka Harmadyho nepoznajú a v relevantnom čase pre neho, prípadne jeho firmy, žiadne práce nevykonávali. Odvolací orgán konštatoval, že daňový subjekt (Miloš Gono) nepreukázal uskutočnenie zdaniteľných obchodov dodávateľom JATEX, s.r.o. Ilava, ktorého konateľ Marek Harmady síce potvrdil uskutočnenie zdaniteľných obchodov pre žalobcu, avšak tieto nepreukázal žiadnym dôkazom ani on ani nový konateľ spoločnosti JATEX, s.r.o. Tomáš Reiter.

Krajský súd je toho názoru, že nepravdivosť dôkazov ako dôvod na obnovu konania by mala byť už pri podaní návrhu na obnovu konania objektivizovaná, teda doložená spôsobom, ktorý prakticky vylučuje spoľahlivosť a pravdivosť dôkazov z pôvodného konania. Spomenuté svedectvá troch osôb, ktorými žalobca doložil odôvodnenosť návrhu na obnovu konania, sa nepochybne dostali do rozporu s výpoveďami živnostníkov vypočutých v rámci daňovej kontroly u žalobcu, pretože nasvedčujú tomu, že živnostníci pracovali v areáli firiem Pellenc, Stacho a Kačabar (ako to tvrdil žalobca). Na základe týchto dôkazov však nemožno urobiť objektívny záver o tom, že svedecké výpovede živnostníkov popierajúce vykonávanie prác v danom mieste a čase pre spoločnosť JATEX, s.r.o. boli nepravdivé a že práve tieto svedecké výpovede boli tými nepravdivými dôkazmi, na základe ktorých bolo vydané rozhodnutie o vyrubení DPH žalobcovi za mesiac august 2006.

Z uvedených dôvodov dospel Krajský súd v Bratislave k záveru, že žalovaný postupoval v medziach zákona, keď vyhodnotil žalobcom predložené dôkazy ako nedostatočné na preukázanie, že dôkazy, na základe ktorých bolo vydané pôvodné rozhodnutie, sa ukázali ako nepravdivé. Nakoľko námietky žalobcu neodôvodňovali zrušenie napadnutého rozhodnutia, súd žalobu podľa § 250j ods. 1 O.s.p. ako nedôvodnú zamietol.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie. Namietal, že rozsudok Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 2S 33/2013 z 24.09.2014 nie je v súlade so zákonom. Rozsudok napáda v celom rozsahu. Žalobca považuje za potrebné prednostne reagovať na tvrdenie súdu, že podľa jeho názoru nepravdivosť dôkazov ako dôvod na obnovu konania by mala byť už pri podaní návrhu na obnovu konania objektivizovaná, teda doložená spôsobom, ktorý prakticky vylučuje spoľahlivosť a pravdivosť dôkazov z pôvodného konania (bod 14). Podľa ustanovenia § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého sa vykonávala kontrola dane z príjmov žalobcu, správca dane je povinný dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Je na správcovi dane, či dôkaz navrhnutý daňovým subjektom vykoná alebo nevykoná. Ak správca dane dospel k záveru, že skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, potom nemusí vykonať dôkaz navrhovaný daňovým

subjektom, čo hodnoverne zdôvodní. Žalobca v žalobe uvádza (bod 5 žaloby), že v priebehu kontroly dane z príjmov listom z 09.01.2012 navrhol vypočúť svedkov P. A., M. W., D. E. a M. V. Správca dane sa k návrhu žalobcu nevyjadril. Z uvedeného dôvodu žalobca listom z 27.03.2012 žiadal vypočúť svedkov (živnostníkov) a to za účasti M. Harmádyho, P. A. a žalobcu. Keďže správca dane ani k tomuto návrhu žalobcu nezaujal stanovisko, žalobca mu oznámil, že 04.04.2012 predloží dôkazy preukazujúce daňové výdavky z faktúr za stavebné práce. Dňa 04.04.2012 sa žalobca dostavil na pobočku Daňového úradu Trenčín v Novom Meste nad Váhom so svedkami M. Harmády, D. O. a M. V. a navrhol ich vypočúť. Správca dane predpokladal, že žalobca predloží listinné dôkazy. Po porade zamestnanca s nadriadeným zamestnancom svedkov vypočul. Zamietnutie návrhu na obnovu konania Finančným riaditeľstvom SR a žalovaným sa javí ako účelové, pretože ak by sa obnova konania povolila, daňové orgány by sa mohli vystaviť riziku, že prípadnou opätovnou výpoveďou živnostníkov za účasti M. Harmádyho, D. O., M. V., P. A. by museli korigovať svoje pôvodné rozhodnutie. Tomuto účelu zodpovedali aj obštrukcie správcu dane a jeho postup počas kontroly dane z príjmov u žalobcu za rok 2006. Žalobca v priebehu kontroly dane z príjmov navrhol vypočúť svedkov P. A., M. W., D. E. a M. V., no správca dane sa k návrhu vôbec nevyjadril. Žalobca žiadal vypočúť živnostníkov, a to za účasti M. Harmádyho, P. A. a žalobcu, no správca dane sa ani k tomuto návrhu žalobcu vôbec nevyjadril. Z uvedených dôvodov sa 04.04.2012 žalobca dostavil na pobočku Daňového úradu Trenčín v Novom Meste nad Váhom so svedkami M. Harmády, D. O. a M. V. a žiadal ich vypočúť. Až na základe uvedeného správca dane svedkov vypočul.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 20.01.2015 k odvolaniu žalobcu uviedol, že žalobcom označené výpovede svedkov v daňovej kontrole dane z príjmov potvrdili, že pracovníci, ktorých označil p. Harmády ako bývalý konateľ spoločností JATEX s.r.o. a M.H.D. Real s.r.o. pracovali v areáli Pelienec, Stacho a Kačabar, svedkovia však nevedeli povedať, pre koho označení pracovníci práce vykonávali.

Zo spisového materiálu je zrejmé, že správca dane nepoprel vykonanie prác v areáli Pelienec, Stacho a Kačabar, žalobca však nevedel preukázať vykonanie prác spoločnosťami JATEX s.r.o. a M.H.D. Real s.r.o., čo bolo pre uplatnenie dane z pridanej hodnoty podstatné. Žalobca ako platiteľ dane z pridanej hodnoty je zaťažený dôkazným bremenom preukázateľnosti prijatých zdaniteľných plnení ku svojim zdaniteľným obchodom, a to nielen po formálnej stránke. Len formálne doloženie uskutočnenia obchodného prípadu faktúrou je bez preukázania skutočného dodania a použitia tovarov a služieb pre daňové účely nepostačujúce. Správca dane v daňovej kontrole aj v odvolacom konaní vykonával rozsiahle zisťovanie a dokazovanie a všetky získané a predložené dôkazy hodnotil podľa svojej úvahy, a to každý jednotlivito a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, prihliadal na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo tak, ako to ustanovuje § 3 ods. 3 daňového poriadku.

Pri posudzovaní existencie dôvodov obnovy konania (prvé štádium obnovy konania) sa žalované Ministerstvo financií SR stotožnilo s Daňovým riaditeľstvom SR, že žalobcom označené svedecké výpovede nepreukázali, že dôkazy, na základe ktorých bolo vydané rozhodnutie Daňového úradu č. 643/230/21264/09/Šta zo dňa 17.06.2009, ako aj potvrdzujúce rozhodnutie Daňového riaditeľstva SR č. 1/226/11651-133467/2009/990618-r zo dňa 10.12.2009 sa ukázali ako nepravdivé, t.j. nebola splnená podmienka § 75 ods. 1 písm. b) daňového poriadku pre povolenie obnovy konania.

Žalovaný navrhoval, aby odvolací súd rozsudok prvostupňového súdu sp. zn. 2S 33/2013 zo dňa 24.09.2014 ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnuté rozhodnutie krajského súdu, napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konania, ktoré predchádzali ich vydaniu, v rozsahu a 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 veta prvá OSP), keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

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

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p. 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.

Najvyšší súd sa stotožnil s rozhodnutím súdu prvého stupňa, ktorý argumentačne správne vyjadril východiská k aplikácii mimoriadneho opravného prostriedku v daňovom konaní. Nepravdivosť dôkazov ako dôvod na obnovu konania by mala byť už pri podaní návrhu na obnovu konania objektivizovaná, teda doložená dôkazmi s obsahom, ktorý priamo spochybňuje spoľahlivosť a pravdivosť dôkazov z pôvodného konania. Zo stanoviska žalobcu k vyjadreniu žalovaného k žalobe zo dňa 11.09.2014 s. 3 bod 5 vyplýva cit. „Ak Finančné riaditeľstvo SR a zhodne s ním aj žalovaný na rozdiel od predchádzajúcich rozhodnutí tvrdia, že svedkovia D. O., M. V. nevedeli uviesť, či živnostníci pracovali pre M. Gona alebo pre M. Harmádyho, potom nevylučujú, že živnostníci mohli pracovať aj pre M. Harmádyho, teda pre spoločnosť JATEX, s.r.o. Podľa žalobcu v danom tvrdení ide o zásadnú zmenu v zistení skutkového stavu“. Skutočnosť, že „nie je vylúčené“ je iba nepriama a nemožno ju hodnotiť ako podstatnú zmenu skutkového stavu. Uskutočňovanie zdaniteľných plnení v oblasti DPH je činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Preto daňový subjekt musí postupovať tak, aby v prípade pochybností mohol nárok správcovi dane preukázať a nie vec ponechať a na následné došetrovanie prostredníctvom svedeckých výpovedí. V daňovom konaní nie je v zásadne možné viesť spôsoby dokazovania svedeckými výpoveďami v hĺbke a intenzite ako v trestnom konaní pri závažných trestných činoch, pretože správca dane overuje tie skutočnosti a tvrdenia na ktoré má dôkaznú povinnosť daňový subjekt.

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 žalobcovi, ktorý nemal úspech v odvolacom konaní, nepriznal právo na náhradu trov odvolacieho konania.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01. mája 2011).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.