

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžfk/30/2017
Identifikačné číslo spisu: 1016200846
Dátum vydania rozhodnutia: 31.01.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Milučký
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:1016200846.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Milučkého a členiek senátu JUDr. Soni Langovej a JUDr. Moniky Válašikovej, PhD. v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobca): JAZO s.r.o., IČO: 35 820 535, Rebarborová 1, Bratislava, právne zastúpený: JUDr. Andreou Valockou, advokátkou, Na vřšku 2, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 264093/2016 zo dňa 14.03.2016, o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/109/2016-34 zo dňa 25.01.2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/109/2016-34 zo dňa 25. januára 2017 z a m i e t a .

Kasačnému sťažovateľovi nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

1.
Konanie na krajskom súde

1.1 Krajský súd v Bratislave rozsudkom č. k. 2S/109/2016-34 zo dňa 25.01.2017 zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 264093/2016 zo dňa 14.03.2016. Preskúmaným rozhodnutím žalovaný (Finančné riaditeľstvo SR) podľa ustanovenia § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov potvrdil rozhodnutie č. 1722348/2015/9104401/SAP zo dňa 30.11.2015, ktorým Daňový úrad Bratislava podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. určil rozdiel dane z pridanej hodnoty 13.133,47 €, znížil uplatnený nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2010 zo sumy 13.868,02 € na sumu 734,55 € žalobcovi.

1.2 V odôvodnení rozsudku prvostupňový súd uviedol, že správne orgány sa vecou dôkladne zaoberali, pričom najmä správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie a nie je možné ani tvrdiť, že by vedenie daňového konania a spôsob vykonávania dokazovania boli v rozpore so zásadou spravodlivého

procesu. Preskúmané rozhodnutia obsahujú dostatok relevantných dôvodov, a preto ich nemožno považovať za nepreskúmateľné. Postupom správnych orgánov taktiež nebola odňatá žalobcovi ako účastníkovi daňového konania možnosť konať pred týmito orgánmi, pričom správca dane hodnotil dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Správca dane dôsledne postupoval podľa zákona č. 511/1992 Zb., ktorý je procesnou právnou normou, prostredníctvom ktorej správca dane a daňové subjekty vykonávajú úkony na dosiahnutie relatívne spoločného cieľa - správne určiť a vybrať daň v súlade s hmotnoprávnymi predpismi (daňovými zákonmi), určuje pravidlá postupu správcu dane v daňovom konaní na jednej strane a na strane druhej určuje povinnosti a priznáva práva daňovému subjektu. Je teda zárukou zákonného postupu správcu dane a ochrany práv a právom chránených záujmov daňových subjektov.

1.3 V tejto súvislosti krajský súd poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4Sžf/32/2012 zo dňa 27.11.2012, z ktorého vyplýva, že: „Vzhľadom na skutočnosť spochybnenia existencie prevádzaného tovaru, a teda reálnosti na všetkých stupňoch obchodného reťazca deklarovaných zdaniteľných plnení, sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu, spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových dokladov, ako nedostatočné. Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, že sa ocitne v kolotoči fiktívnych zdaniteľných plnení zneužívajúcim právo poskytované zásadou neutrality DPH. Nie je nič neobvyklé, ba je to potrebné, že pri tovare s tak špecifickými vlastnosťami závislými od kvality prírodného materiálu, spôsobu a precíznosti jeho opracovania, akým predmetný tovar bez pochyby mal byť, podnikateľ investujúci do jeho kúpy so zámerom jeho ďalšieho predaja, a teda s potrebnou zodpovednosťou za kvalitu voči odberateľom, takýto tovar aspoň minimálnym spôsobom skontroluje. Minimálne touto bežnou obchodnou aktivitou sa dá vylúčiť situácia, že nakúpi tovar, ktorého existencia je vážnym spôsobom spochybnená. Vzhľadom na okolnosti tohto prípadu, neobstojí žalobcovo jednoduché spoliehanie sa na zásadu neutrality dane z pridanej hodnoty a tvrdenie o nemožnosti ovplyvniť dodržiavanie administratívnych povinností a zákonných postupov zo strany daňových subjektov zúčastnených v obchodnom reťazci zdaniteľných plnení predchádzajúcich alebo nasledujúcich po kontrolovanom zdaniteľnom obchode“.

1.4 Podľa názoru prvostupňového súdu správca dane ako aj žalovaný pri skúmaní podmienok pre žalobcom uplatnené odpočítanie DPH správne zistili skutkový stav veci a vec správne právne posúdili, keď mu znížili nadmerný odpočet za príslušné zdaňovacie obdobie. Správne orgány pritom postupovali v súlade s § 29 ods. 1, ods. 2, ods. 4 a § 2 ods. 3 a ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.

1.5 Z tohto dôvodu sa krajský súd stotožnil so záverom žalovaného, že prostredníctvom žalobcu prebiehala fakturácia tovaru v reťazci obchodných spoločností, avšak bez reálneho dodania. Žalobca je v reťazci daňových subjektov konečným daňovým subjektom na území SR, kde si uplatňuje a aj odpočítava nadmernú DPH z nadobudnutého tovaru. Tovar následne deklaroval ako dodanie tovaru v rámci Európskeho spoločenstva, avšak jeho fyzická existencia sa nepotvrdila.

1.6 Správca dane preveroval opodstatnenosť nároku na odpočítanie DPH z týchto dodávateľských faktúr:

- č. 2010143 zo dňa 02.11.2010 v celkovej sume 27.822,80 €, z toho 19 % DPH v sume 4.442,30 € (predmet fakturácie mramorová dlažba 59,95 m²),

- č. 2010147 zo dňa 09.11.2010 v celkovej sume 21.229,60 €, z toho 19 % DPH v sume 3.389,60 € (predmet fakturácie mramorová dlažba 89,20 m²),

- č. 2010152 zo dňa 29.11.2010 v celkovej sume 33.204,57 €, z toho 19 % DPH v sume 5.301,57 € (predmet fakturácie mramorová dlažba 78,60 m²)

od spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o. formou dožiadania č. 801/321/9806/2011 zo dňa

07.02.2011, ktorým správca dane žiadal preveriť realnosť uskutočnenia zdaniteľného obchodu, ako aj platby za zdaniteľný obchod. Správca dane konštatoval porušenie § 51 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. v nadväznosti na § 49 ods. 1 citovaného zákona tým, že žalobca si odpočítal daň z tovaru, pri ktorom nevznikla daňová povinnosť. Správca dane podľa názoru súdu veľmi dôsledne preveroval všetky podstatné skutočnosti a súvislosti ohľadom tovaru.

1.7 V súvislosti s deklarovými zdaniteľnými obchodmi v reťazci spoločností správca dane zaslal dožiadanie aj na Daňový úrad Bratislava IV ako miestne príslušného správcu dane spoločnosti Xdeal Slovakia, s.r.o., ktorá podľa predložených záznamov DPH bola uvedená ako dodávateľ granitových dosiek, granitovej a mramorovej dlažby pre odberateľa - spoločnosť S&J PRESSBURG plus, s.r.o. Daňový úrad Bratislava IV v súvislosti s požadovaným prevereníím objasnenia pôvodu granitovej a mramorovej dlažby až po výrobcu zistil, že daňový subjekt Xdeal Slovakia, s.r.o. predmetný tovar nakúpila od spoločnosti FOR DESIGN, s.r.o. Správca dane na základe vykonaných šetrení v tuzemsku vyhodnotil deklarované obchodné transakcie tak, že k dodaniu tovaru medzi spoločnosťou S&J PRESSBURG plus, s.r.o. ako dodávateľom a žalobcom ako odberateľom nedošlo.

1.8 Daňový úrad Piešťany v súvislosti s požadovaným objasnením pôvodu tovaru až po výrobcu zistil, že spoločnosť FOR DESIGN, s.r.o. na adrese sídla reálne nesídi, nie je možné zastihnúť jej konateľa, ani inú osobu zo spoločnosti, jediným konateľom a spoločníkom je od 12.11.2010 Pavol Kuman.

1.9 Krajský súd mal z administratívneho spisu za preukázané, že správcovi dane sa v tomto prípade nepodarilo zistiť pôvod a fyzickú existenciu deklarovného tovaru v reťazci spoločností Xdeal Slovakia, s.r.o. = FOR DESIGN, s.r.o. = S&J PRESSBURG plus, s.r.o. = JAZO, s.r.o.

1.10 Všetko nasvedčuje tomu, že skutočným účelom v tomto prípade bolo iba profitovať na nadmerných odpočtoch DPH.

1.11 Samotné preukázanie dodávok tovaru len listinnými dokladmi nemožno podľa prvostupňového súdu považovať za dôkaz, na základe ktorého si môže daňový subjekt uplatniť odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH. Skutočnosť, že žalobca má doklady od svojho výlučného dodávateľa, ešte nedokazuje, že dodávky boli aj skutočne realizované. Reálne plnenie predmetu zmluvy totiž nebolo preukázané, keďže zo všetkých dôkazov objektívne vyplýva, že žiaden tovar neexistoval, takže nebolo s čím obchodovať. Faktúra je relevantným dokladom len ak je nepochybné, že sú v nej uvedené údaje odrážajúce reálne plnenie. Zaúčtovanie faktúr v účtovníctve ešte nie je dôkazom reálneho dodania tovaru dodávateľom, ktorý ich vystavil, ale len tvrdením o takejto skutočnosti. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu.

1.12 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 faktú, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť aj preukázané. V daňovom konaní je dôkazné bremeno na platiteľovi, ktorý preukazuje všetky 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.

1.13 Z rozsudku 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 vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte (§ 29 ods. 8 o správe daní v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona o DPH). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu, ktorý disponuje svojím 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".

1.14 Správca dane na základe šetrení v reťazci dodávateľov a odberateľov v tuzemsku a na základe získaných informácií z medzinárodných dožiadaní od českej finančnej správy vyhodnotil tento obchodný prípad dôvodne tak, že k prijatiu a následnému dodaniu tovaru nedošlo.

1.15 Krajský súd sa stotožnil s názorom, že transakcie deklarované účtovnými dokladmi v preverovaných spoločnostiach na strane dodávateľov i odberateľa žalobcu nenesú znaky základných obchodných princípov a podporujú správnosť názoru, že k dodávkam tovaru nedošlo a to z nasledujúcich dôvodov:

- Tovar je na faktúrach uvedený len všeobecným spôsobom bez bližšej špecifikácie druhu, farby, kvalitatívnej triedy, rozmeru, hrúbky a iných charakteristík, ktoré by ho presne určovali.
- Pohyb tovaru v reťazci tuzemských ale i zahraničných spoločností prebehol len formálne - papierovo. Všetky spoločnosti na území SR, ktoré boli zapojené v reťazci, deklarujú, že skladovali svoj tovar v priestoroch spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o. Tovar je následne fakturovaný ako intrakomunitárne dodanie v rámci EÚ a následne na územie tretích štátov (USA a Srbsko), kde sa realnosť dodania nepotvrdila. V reťazci obchodných spoločností bolo zároveň zistené, že predmetný tovar bol následne fakturovaný v prospech slovenskej spoločnosti JANSON SK, s.r.o.
- Z odpovede na medzinárodnú žiadosť od českej daňovej správy vyplýva, že bola vykonaná iba dokladová kontrola tovaru.
- Pôvod tovarov uvedených na dodávateľských faktúrach nie je známy a ich vysoká cena na faktúrach vylučuje konečného spotrebiteľa, o čom svedčí aj skutočnosť, že žiadna spoločnosť v reťazci nepoužije ani časť dodávok na konečnú spotrebu, ale tovar je niekoľkokrát za sebou predávaný ďalším spoločnostiam, pričom reálne neopustí sklad, v ktorom bol zložený.
- V spoločnostiach v reťazcoch dochádza často k zmene konateľov spoločnosti.
- Pre všetky spoločnosti v reťazci s výnimkou spoločností S&J PRESSBURG plus, s.r.o. a KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., ktoré vlastní pán Klimek, platí, že nezamestnávajú žiadnych zamestnancov, nevlastnia žiaden majetok a nepreukázali žiadne predpoklady pre skutočné vykonávanie podnikateľskej činnosti deklarovanej vo faktúrach.

1.16 Pri dôkaznej povinnosti platiteľa je potrebné uviesť, že ak správca dane na základe určitých informácií nadobudol závažné pochybnosti o pravdivosti predložených dokladov, či vyjadrení, nemusí tieto uznať ako relevantné, ak daňový subjekt ich hodnovernosť nepreukázal, resp. neodstránil pochybnosti zistené správcom dane. Nárok na odpočítanie dane je podmienený nevyhnutnosťou priameho a bezprostredného vzťahu medzi príslušným tovarom alebo službami a zdaniteľnými plneniami, ktoré platiteľ vykonáva v rámci svojej podnikateľskej činnosti.

1.17 Právo na odpočítanie dane si pritom môže daňový subjekt uplatniť len v prípade, ak preukáže, že došlo k dodaniu zdaniteľného obchodu a tento zdaniteľný obchod použije na účely svojho podnikania ako platiteľ, čo nebolo preukázané. Správca dane na základe šetrení v reťazci dodávateľov a odberateľov v tuzemsku a na základe získaných informácií z medzinárodných dožiadaní vyhodnotil obchodné prípady dôvodne tak, že k prijatiu a následnému dodaniu tovaru v skutočnosti nedošlo.

2.

Kasačná sťažnosť

2.1 Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť žalobca (ďalej len „sťažovateľ“) prostredníctvom svojej právnej zástupkyne, v ktorej uviedol, že nesúhlasí s právnymi závermi súdu vyslovenými v prvostupňovom rozsudku a má za to, že rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Argumentáciu súdu považuje sťažovateľ za nesprávnu.

2.2 Sťažovateľ zdôrazňuje, že v priebehu konania poukazoval na to, že v zmysle § 71 ods. 2 písm. f) zákona o DPH musí faktúra pri dodaní tovaru a služby v tuzemsku okrem iného obsahovať množstvo a

druh dodaného tovaru. Relevantné právne predpisy výslovne uvádzajú čo teda musí predmetný daňový doklad obsahovať a tieto skutočnosti ním predložené faktúry obsahovali. Žalovaný nemôže podľa názoru sťažovateľa svojvoľne určovať ako má konkrétny daňový doklad vyzerieť, faktúra ako daňový doklad nemusí obsahovať označenie pôvodu tovaru.

2.3 Sťažovateľ ako aj jeho štatutárny zástupca sa zúčastňoval ústnych pojednávaní a predložil všetky relevantné doklady, ktorými mal v zmysle zákona povinnosť disponovať a zároveň si splnil všetky daňové povinnosti.

2.4 Vzhľadom k tomu, že zákon okrem sťažovateľom predložených dokladov, ktorými sú doklady, dodacie listy, daňové priznania a doklady o úhrade, neukladá povinnosť zabezpečiť iné doklady v súvislosti s predmetným tovarom, nemožno podľa názoru žalobcu od neho spravodlivo očakávať predloženie dôkazov, ktorými nemôže disponovať a a priori ani to, že odhadne, čo treba ako dôkaz predložiť, aby odstránil pochybnosti správcu dane o hodnovernosti dokladu.

2.5 Ďalej sťažovateľ tvrdil, že nie je v jeho dosahu preukázať, prečo došlo v danom prípade k reálnemu dodaniu na inej adrese ako bola uvádzaná na CMR, nakoľko spoločnosť žalobcu nevykonávala prepravu.

2.6 Tiež poukázal podporne na rozhodovaciu činnosť Najvyššieho súdu SR napr. sp. zn. 3Sžf/1/2010. Má za to, že v tejto súvislosti je relevantný moment, že daňový subjekt predmetný tovar nevyrábal ani špeciálne neupravoval, primárne ho zabezpečil pre potreby svojich odberateľov. Je názoru, že nie je možné spravodlivo žiadať, aby daňové subjekty sledovali a kontrolovali výrobné procesy a obstarávací procesy tovarov u iných subjektov pred dodaním tovaru.

2.7 V danom prípade nie je možné spochybňovať materiálnu existenciu tovaru, keď daňový subjekt má v tom skladovú evidenciu, príjemku aj výdajku tovaru. Z uvedeného podľa názoru žalobcu vyplýva (podporne vychádzajúc aj z vyššie citovaného rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2010), že daňový subjekt vyčerpал vlastné dôkazné bremeno, ak disponuje existenciou materiálneho plnenia, má k tomu zodpovedajúcu faktúru s položkovým popisom druhu a ceny dodaných tovarov od určitého dodávateľa a následne na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u platiteľovho dodávateľa a jeho subdodávateľov, znáša dôkazné bremeno aj dôkaznú núdzu správcu dane.

2.8 Vychádzajúc z uvedeného sťažovateľ uviedol, že ani záujem štátu na realizácii príjmovej stránky štátneho rozpočtu nemôže byť a nie je nadradený dodržiavaniu a rešpektovaniu práv, ktoré zákony priznávajú daňovým subjektom. Za situácie, kde právo umožňuje rozdielny výklad nemožno pri riešení prípadu obísť fakt, že na poli verejného práva štátne orgány môžu konať len to, čo im zákon výslovne umožňuje.

2.9 Z tejto maximy potom vyplýva, že pri ukladaní a vymáhaní daní podľa zákona, teda pri „de facto“ odnímaní časti nadobudnutého vlastníctva sú orgány verejnej moci povinné šetriť podstatu a zmysel základných práv a slobôd, teda v prípade pochybností sú povinné orgány verejnej moci postupovať miernejšie (in dubio mitius). V tejto súvislosti žalobca poukazuje aj na rozhodnutie Súdneho dvora EÚ - rozsudok Súdneho dvora, tretia komora z 21.06.2012 v spojených veciach C-80/11 a C-142/11, ktorého podstata spočíva v tom, že daňové úrady nemôžu od podnikateľov chcieť, aby preverovali dodávateľov a tiež súdny dvor rozhodol, že daný štát nemôže stopnúť vrátenie dane týmto podnikateľom len vtedy, keď im daniari cez objektívne dôkazy dokážu, že vedeli alebo mali vedieť, že obchody sú fiktívne a sú tak spojené s daňovým podvodom.

2.10 Sťažovateľ má za to, že všetky podmienky formulované v zákonných ustanoveniach splnil, na predložených faktúrach sú správne uvedené všetky zákonom ustanovené položky a súčasne skutočnosti, ktoré vyšli počas konania najavo jednoznačne deklarujú, že k jednotlivým zdaniteľným plneniam reálne došlo. Je preto názoru, že prvostupňový súd zistený skutkový stav nesprávne právne posúdil.

2.11 Na základe vyššie uvedených skutočností navrhol, aby kasačný súd podľa ustanovenia § 462 ods.

1 SSP napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

3.

Vyjadrenie žalovaného ku kasačnej sťažnosti

3.1 Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti, ktoré doručil prvostupňovému súdu dňa 24.03.2017 uviedol, že podľa jeho názoru z administratívneho spisu nevyplýva, že by správca dane od daňového subjektu požadoval doklady, ktoré by mal on zabezpečiť od ktoréhokoľvek daňového subjektu v kontrolovanom obchodnom reťazci. Samotná skutočnosť, že tieto doklady boli v rámci dožiadania a miestnych zisťovaní správcom dane preverované, ako i iné súvisiace daňové doklady preukazujúce realizáciu zdaniteľných plnení obchodovaním so sporným tovarom medzi jednotlivými článkami obchodného reťazca neznamena, že bolo povinnosťou daňového subjektu v daňovom konaní vo veci preverenia jeho nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, takéto daňové doklady týkajúce sa iných subjektov predkladať, ale v danom prípade je potrebné uviesť, že správca dane mal právo preveriť pôvod tovaru ako aj odstrániť vzniknuté pochybnosti, avšak nemal povinnosť daňovému subjektu napovedať, akým spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledku rozsiahleho dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení, že so sporným tovarom skutočne obchodoval. Je na daňovom subjekte, aby predložil dôkazy potvrdzujúce, že predmet obchodu reálne existoval. Žalovaný preto zastáva názor, že v danom prípade bolo dôkazné bremeno primerane rozložené medzi žalobcom a správcom dane.

3.2 Žalovaný ďalej uviedol, že správca dane vykonaným šetrením nezistil pôvod tovarov, ktoré boli uvedené na faktúrach, nezistil konečného spotrebiteľa tovarov, krajinu spotreby tovarov, a teda ani krajinu odvedenia dane. Preverovaný pohyb tovarov potvrdil tvrdenie správcu dane, že spoločnosti zapojené do reťazových obchodov obchodovali s fiktívnym tovarom.

3.3 Správca dane v procese vedenia dokazovania nezistil žiaden relevantný dôkaz o reálnej existencii tovarov deklarovaných na faktúrach. Platitelia zúčastnení v obchodnom reťazci v tuzemsku nepreukázali vznik daňovej povinnosti podľa § 19 zákona o dani z pridanej hodnoty z titulu reálneho dodania tovarov. Žalovaný má za to, že pohyb tovaru v reťazci tuzemských ale aj zahraničných spoločností prebehol len formálne. Všetky spoločnosti na území SR zapojené v reťazci deklarovali, že skladovali svoj tovar v priestoroch spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o., ktorá patrí Jánovi Krimekovi. Tovar bol v reťazci obchodných spoločností fakturovaný ako intrakomunitárne dodanie tovaru v rámci EÚ a následne na územie tretích štátov (USA a Srbsko), kde sa ale reálnosť dodania tovaru nepotvrdila.

3.4 Rovnako pôvod tovarov uvedených na dodávateľských faktúrach nie je známy.

3.5 V danom prípade bolo zistené, že sťažovateľ je v reťazci daňových subjektov konečným daňovým subjektom na území Slovenskej republiky, kde si uplatnil aj odpočítal daň z nadobudnutého tovaru. Nadobudnutý tovar následne sťažovateľ deklaroval ako dodanie tovaru v rámci EÚ, kde ale jeho fyzická existencia nebola potvrdená. Podľa žalovaného zistenia správcu dane nasvedčujú tomu, že sa jedná o typický obchodný reťazec, ktorý má všetky znaky karuselového obchodu.

3.6 Podľa žalovaného obchodné transakcie, ktoré boli deklarované dokladmi v reťazci spoločnosti FOR DESIGN, s.r.o. (SR) = S&J PRESSBURG plus, s.r.o. (SR) = JAZO, s.r.o. (SR) = J.K. Consult, s.r.o. (ČR) = Martin Hendrix Sociétés Anonyme (Mahé, Seychelská republika), nenesú znaky základných obchodných princípov a podporujú správnosť názoru správcu dane, že k dodávkam granitovej a mramorovej dlažby reálne nedošlo.

3.7 Podľa žalovaného sťažovateľ ani v rámci podanej kasačnej sťažnosti neuviedol žiadne nové skutočnosti a ani nepredložil žiadne nové dôkazy, ktoré by preukázali prijatie fakturovaného tovaru od spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o. ako aj jeho následné dodanie v rámci Európskeho spoločenstva a je preto evidentné, že z predloženého spisového materiálu nevyplýva ani to, že by správca dane v danom prípade v rámci dokazovania preniesol zodpovednosť na daný subjekt, ale práve

naopak, správca dane za účelom zistenia skutkového stavu vykonal vo veci dokazovanie, čo preukazujú ním vydané tuzemské dožiadania, medzinárodné dožiadania, zápisnice o vypočúvaní svedkov.

3.8 Na základe uvedených zistení, žalovaný zastáva názor, že správca dane dodržal zásadu ekonomického dosahu právneho úkonu na daň, t.j. vyhodnotil právne úkony podľa skutočného obsahu. Skutočným obsahom v danom prípade podľa názoru žalovaného bol iba profitovať na odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaniteľné obchody, ktoré boli daňovým subjektom deklarované ako nákup od tuzemského dodávateľa, pri ktorých sa ale realnosť dodania nepotvrdila.

3.9 Žalovaný zastáva názor, že Krajský súd v Bratislave rozhodol správne, keď žalobu zamietol. Navrhuje, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave ako vecne správny potvrdil a kasačnú sťažnosť zamietol a sťažovateľovi nepriznal náhradu trov konania.

4.

Konanie na kasačnom súde

4.1 Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) postupom podľa § 492 ods. 1 SSP preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

4.2 Vo veci rozhodol bez nariadenia pojednávania podľa ustanovenia § 455 SSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu.

4.3 Najvyšší súd z predloženého spisového materiálu krajského súdu ako aj žalovaného zistil, že Daňový úrad Bratislava VI vykonal u daňového subjektu JAZO, s.r.o., Rebarborová 1, Bratislava, IČO: 35 820 535, DIČ: 2020284640, IČ DPH: SK2020284640 (ďalej len „JAZO, s.r.o.“) daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie november 2010 podľa § 15 ods. 14 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov.

4.4 O výsledkoch zistených v priebehu výkonu daňovej kontroly Daňový úrad Bratislava VI vyhotovil protokol z kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu č. 801/321/89398/2011 zo dňa 21.11.2011 (ďalej len „protokol“), ktorý bol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie č. 801/321/89407/2011 zo dňa 21.11.2011 (ďalej len „výzva“) daňovému subjektu JAZO, s.r.o. prostredníctvom poštového doručovateľa doručený dňa 28.11.2011. Daňový úrad Bratislava VI určil vo výzve dátum prerokovania protokolu dňa 22.12.2011. Na požiadanie daňového subjektu JAZO, s.r.o. správca dane prerokoval protokol v lehote kratšej ako bola určená správcom dane vo výzve. Protokol bol platiteľom dane z pridanej hodnoty JAZO, s.r.o. prerokovaný a doručený dňa 12.12.2011.

4.5 Daňový subjekt JAZO, s.r.o. neuplatnil právo na písomné vyjadrenie sa k protokolu do ôsmich pracovných dní odo dňa jeho doručenia v zmysle § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov.

4.6 Na základe výsledkov zistených v priebehu daňovej kontroly Daňový úrad Bratislava VI vydal dodatočný platobný výmer č. 801/230/110645/11/MatS zo dňa 14.12.2011 (ďalej len „dodatočný platobný výmer“), ktorým podľa § 44 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2010 zo sumy 13.868,02 Eur na sumu 734,55 Eur. Dňa 04.01.2012 daňový subjekt JAZO, s.r.o. podal v lehote stanovenej zákonom na Daňový úrad Bratislava odvolanie.

4.7 Finančné riaditeľstvo SR po preskúmaní v odvolaní uvádzaných skutočností v nadväznosti na

predložený spisový materiál, vydalo rozhodnutie č. 1020502/1/1011728/2012/1042 zo dňa 28.05.2012, ktorým zrušilo dodatočný platobný výmer č. 801/230/110645/11/MatS zo dňa 14.12.2011 a vrátilo vec na ďalšie konanie a rozhodnutie Daňovému úradu Bratislava z dôvodu, že správca dane v priebehu daňovej kontroly nedostatočne preveril existenciu fakturovaného tovaru v reťazci podnikateľských subjektov v tuzemsku a zároveň nedostatočne zistil na aký účel kontrolovaný daňový subjekt použil deklarované zdaniiteľné obchody, ktoré podľa faktúr mal nadobudnúť od spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o., Na Hrebienku 30, 811 02 Bratislava, IČO: 35 835 737, IČ DPH: SK2020288611.

4.8 V priebehu výkonu kontroly správca dane preveroval opodstatnenosť nároku na odpočítanie dane v celkovej sume 13.133,47 Eur z predmetných faktúr zaslaním dožiadania č. 801/321/9806/2011 zo dňa 07.02.2011 na Daňový úrad Bratislava I ako miestne príslušnému správcovi dane daňového subjektu S&J PRESSBURG plus, s.r.o., ktorým žiadal preveriť realnosť uskutočnenia zdaniiteľných obchodov deklarovaných predmetnými faktúrami a pôvod tovaru (granitovej a mramorovej dlažby) všetkých podnikateľských subjektov (dodávateľov) daňového subjektu S&J PRESSBURG plus, s.r.o.

4.9 V priebehu výkonu kontroly správca dane preveroval uplatnený nárok na odpočítanie dane v celkovej sume 13.133,47 Eur, ktorý platiteľ doložil s faktúrami vyhotovenými spoločnosťou S&J PRESSBURG plus, s.r.o., Na Hrebienku 30, 811 02 Bratislava, IČO: 35 835 737, DIČ: SK2020288611 (podľa údajov zapísaných v obchodnom registri uvedená spoločnosť je od 01.01.2014 dobrovoľne z OR vymazaná a jej právnym nástupcom sa stala spoločnosť KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. Na Hrebienku 30, Bratislava):

- číslo 2010143 zo dňa 02.11.2010 v celkovej sume 27.822,80 Eur z toho 19 % DPH v sume 4.442,30 Eur (predmet fakturácie mramorová dlažba 59,95 m²),
- číslo 2010147 zo dňa 09.11.2010 v celkovej sume 21.229,60 Eur z toho 19 % DPH v sume 3.389,60 Eur (predmet fakturácie mramorová dlažba 89,20 m²),
- číslo 2010152 zo dňa 29.11.2010 v celkovej sume 33.204,57 z toho 19 % DPH v sume 5.301,57 Eur (predmet fakturácie mramorová dlažba 78,60 m²).

4.10 Daňový úrad Bratislava VI zaslal dňa 09.02.2011 dožiadanie č. 801/321/9806/2011 zo dňa 07.02.2011 na Daňový úrad Bratislava I v zmysle § 16 zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov, ktorým požiadal miestne príslušného správcu dane daňového subjektu S&J PRESSBURG plus, s.r.o. o preverenie uskutočnenia zdaniiteľných plnení (deklarovaných v hore uvedených faktúrach).

4.11 Daňový úrad Bratislava VI zároveň požiadal o zistenie pôvodu tovaru granitovej a mramorovej dlažby I. triedy a to zaslaním dožiadaní na miestne príslušných správcov dane za účelom preverenia daňových subjektov, ktorí vystupujú ako dodávatelia spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o.

4.12 Mieste príslušný správca dane spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o. Daňový úrad Bratislava I preveroval ďalej pohyb a pôvod tovaru (granitovej dlažby) na strane dodávateľa formou dožiadania v zmysle § 16 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov a preveroval ďalšieho dodávateľa daňového subjektu v reťazci spoločnosť FOR DESIGN, s.r.o., Červená veža 4089, Banka IČ DPH: SK2021851480 za účelom preverenia pôvodu nadobudnutia granitovej dlažby a požiadal miestne príslušný Daňový úrad Piešťany o preverenie pôvodu tovaru granitovej a mramorovej dlažby u dodávateľa spoločnosti FOR DESIGN, s.r.o.

4.13 V ďalšom konaní správca dane za účelom preverenia pohybu tovaru Daňový úrad Bratislava zaslal daňovému subjektu JAZO, s.r.o. výzvu č. 9102401/5/2440440/2012/Sap zo dňa 06.09.2012, aby preukázal na aký účel použil tovar (granitová dlažba I. triedy v množstve 167,80 m² a mramorová dlažba I. triedy v množstve 59,95 m²) deklarovaný faktúrou č. 2010143 zo dňa 02.11.2010, faktúrou č. 2010147 zo dňa 09.11.2010 a faktúrou č. 2010152 zo dňa 29.11.2010 a zároveň aby preukázal úhrady predmetných faktúr (z akých finančných zdrojov, kedy bola vykonaná úhrada, akým spôsobom a komu boli finančné prostriedky vyplatené, t.j. ktorá osoba ich prijala za spoločnosť S&J PRESSBURG plus,

s.r.o.).

4.14 Dňa 26.09.2012 sa na Daňový úrad Bratislava dostavil Mgr. Zoltán Šajben, konateľ spoločnosti JAZO, s.r.o., ktorý správcovi dane predložil faktúru č. 2010143, faktúru č. 2010147, faktúru č. 2010152 od dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o., výdavkový pokladničný doklad č. 10HV00244, č. 11HV00002, č. 11HV00010, príjmové pokladničné doklady (bez čísla) spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o. a bankový výpis č. 2011/2 (strana 4/4), bankový výpis č. 2011/3 (strana 3/4), bankový výpis č. 2011/3 (strana 4/4) a bankový výpis č. 2011/6 (strana (1/3) z účtu č. 4001401998/7500 ČSOB, a.s. patriaci spoločnosti JAZO, s.r.o.

4.15 Vzhľadom k tomu, že daňový subjekt JAZO, s.r.o. na ústnom pojednávaní nepredložil všetky požadované dôkazy, správca dane prijal do zápisnice opatrenie o tom, že platiteľ dodatočne predloží písomné vyjadrenie na aký účel použil tovar (granitová dlažba I. triedy v množstve 167,8 m² a mramorová dlažba I. triedy v množstve 59,95 m²).

4.16 V prípade, že tovar bol ďalej predmetom predaja, správca dane žiadal predložiť faktúry, prepravné doklady, CMR, doklady o úhrade tovaru odberateľom a doklady o úhrade prepravy. O uvedených skutočnostiach správca dane spísal zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 9102401/5/2710128/2012/Sap zo dňa 26.09.2012.

4.17 Dňa 01.10.2012 sa na Daňový úrad Bratislava dostavil Mgr. Zoltán Šajben, konateľ spoločnosti JAZO, s.r.o. a predložil faktúru č. 120100023 zo dňa 11.09.2012 vystavenú pre odberateľa J. K. Consult, s.r.o., Vinohradská 2165/48, 120 00 Praha 2, ČR, CZ 28400500, dodací list k faktúre č. 120100023 zo dňa 11.09.2012, medzinárodný nákladný list (CMR) č. SK0359689, o čom správca dane spísal zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 9102401/5/2760860/2012/Sap zo dňa 01.10.2012.

4.18 Daňový subjekt faktúrou č. 120100023 zo dňa 11.09.2012 deklaroval predaj tovaru (mramorovej a granitovej dlažby v množstve 738,38 m², ktorý mal nadobudnúť v decembri 2010) v celkovej sume 308.569,- Eur oslobodený od dane českému platiteľovi J. K. Consult, s.r.o., Vinohradská 2165/48, 120 00 Praha 2, ČR, CZ 28400500.

4.19 Podľa medzinárodného nákladného listu CMR č. SK0359689 prepravu tovaru ako dopravca mala vykonať spoločnosť Transeuropa, s.r.o., Štrková 4, 010 01 Žilina, IČO: 36 794 724, IČ DPH: SK2022412843, miestom nakladania tovaru boli Piešťany, miestom vyloženia Brno - Modřice a tovar mala prevziať spoločnosť ESA s.ro., Oldřichova 158, 272 03 Kladno, IČO: 463 51 141, CZ463 51 141 Česká republika, čiže nie spoločnosť J. K. Consult, s.r.o., ako to deklaroval daňový subjekt.

4.20 Za účelom doplnenia informácií k predloženým dokladom sa dňa 10.10.2012 na Daňový úrad Bratislava dostavil Mgr. Zoltán Šajben, konateľ spoločnosti JAZO, s.r.o., ktorý na otázku správcu dane, komu boli medzinárodné prepravné služby fakturované a kto hradil prepravné náklady, odpovedal, že preprava bola po vzájomnej dohode fakturovaná spoločnosti J. K. Consult, s.r.o., Vinohradská 2165/48, 120 00 Praha 2, ČR, CZ 28400500, ktorá mala vykonať úhradu.

4.21 Daňový úrad Bratislava preveroval uskutočnenie prepravy zaslaním dožiadania č. 9102401/5/3620143/2012/Sap zo dňa 05.12.2012 na Daňový úrad Žilina ako miestne príslušnému správcovi dane daňového subjektu Transeuropa, s.r.o., Štrková 4, 010 01 Žilina, IČO: 36 794 724, ktorým požiadal o preverenie medzinárodnej prepravy tovaru (mramorovej a granitovej dlažby v množstve 738,38 m²) z tuzemska Piešťany (SR) na územie Českej republiky do Brno - Modřice (ČR) v zdaňovacom období september 2012, ktorá mala byť poskytnutá pre odberateľa J. K. Consult, s.r.o., Vinohradská 2165/48, 120 00 Praha 2, ČR, CZ 28400500.

4.22 Dňa 23.01.2013 bola na Daňový úrad Bratislava doručená odpoveď na dožiadanie č. 9500401/5/209617/2013 zo dňa 17.01.2013, z ktorej vyplynulo, že zamestnanci Daňového úradu Žilina vykonali dňa 16.01.2013 miestne zisťovanie na adrese sídla daňového subjektu Transeuropa, s.r.o.,

Štrková 4, 010 01 Žilina, ktorým bolo zistené, že spoločnosť Transeuropa, s.r.o. faktúru č. 10120714 zo dňa 14.09.2012 vystavila a zaevidovala v účtovníctve, daň z faktúry bola priznaná a odvedená v zdaňovacom období september 2012. Richard Štaffen, konateľ spoločnosti Transeuropa, s.r.o., potvrdil vykonanie prepravy. Podľa vyjadrenia konateľa bola preprava vykonaná ťahačom a návesom, ktoré vlastní spoločnosť Transeuropa, s.r.o. Prepravu mal vykonať zamestnanec spoločnosti Transeuropa, s.r.o. Konateľ potvrdil úhradu predmetnej faktúry v hotovosti. O uvedenom bola spísaná zápisnica o miestnom zisťovaní č. 9500401/5/193947/2013.

4.23 Za účelom preverenia intrakomunitárnej transakcie Daňový úrad Bratislava zaslal žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií č. 9102401/5/3590735/2012 zo dňa 03.12.2012, v ktorej požiadal českú daňovú správu o preverenie nadobudnutia tovaru (mramorová a granitová dlažba v množstve 738,38 m²) u českého platiteľa J. K. Consult, s.r.o., Vínohradská 2165/48, 120 00 Praha 2, ČR, CZ 28400500.

4.24 Z uvedeného dôvodu Daňový úrad Bratislava zaslal daňovému subjektu JAZO, s.r.o. rozhodnutie o prerušení vyrubovacieho konania č. 9102401/5/3636126/2012/Sap zo dňa 03.12.2012. Písomnosť bola dňa 13.12.2012 doručená daňovému subjektu JAZO, s.r.o. Konanie vo veci vyrubenia dane a vydania rozhodnutia za zdaňovacie obdobie november 2010 bolo prerušené dňa 14.12.2012 (t.j. dňom nasledujúcim po dni doručenia rozhodnutia).

4.25 Dňa 25.09.2013 bola na Daňový úrad Bratislava doručená odpoveď č. 582614/12/Ška (formulár „SCAC 2004“ E_SK_CZ_20121231_582614/12/Ska_P201200075_R), v ktorej česká daňová správa okrem zoznamu predložených dokladov v predmetnom liste uviedla, že podľa vyjadrenia Ing. Jána Krákorníka, konateľa spoločnosti J. K. Consult, s.r.o. tovar za spoločnosť J. K. Consult, s.r.o. preberal on osobne v sklade spoločnosti JAZO, s.r.o. v Piešťanoch v logistickom centre (spoločnosť JAZO, s.r.o. nikdy správcovi dane nedeklarovala, že by mala v uvedených priestoroch svoj sklad). Miesto nákladky bolo v Piešťanoch, Žilinská cesta 130 a miesto výkladky v Brne - Modřice v logistickom centre ESA s.r.o., Evropská 886. Tovar bol do skladu v Brne - Modřicích dopravený kamiónom a prepravu zabezpečovala spoločnosť Transeuropa, s.r.o., Štrková 4, Žilina. Tovar bol použitý k ďalšiemu predaju, do doby predaja bol uložený v sklade v Brne - Modřicích. Konateľ prevzal tovar fakturovaný dokladom č. 120100023 fyzicky v množstve, ktoré bolo uvedené na faktúre.

4.26 Z dokladov tvoriacich prílohu k odpovedi vyplynulo, že český platiteľ J. K. Consult, s.r.o., Vínohradská 2165/48, 120 00 Praha 2, ČR, CZ 28400500 vystavil faktúru č. 0702012 zo dňa 19.09.2012, ktorou deklaroval predaj mramorovej a granitovej dlažby v množstve 738,38 m² v celkovej sume 312.334,74 Eur pre odberateľa Martin Hendrix Sociétés Anonyme, Mahé, Seychelská republika.

4.27 Za účelom preverenia následnej reťazovej fakturácie predmetného tovaru Daňový úrad Bratislava zaslal žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií č. 9104401/5/972848/2014 zo dňa 13.03.2014, v ktorej požiadal českú daňovú správu o preverenie, aby česká colná správa poskytla informácie, či tovar (mramorová a granitová dlažba v množstve 738,38 m²) deklarovaný na faktúre č. 0702012 pre odberateľa Martin Hendrix Sociétés Anonyme, Mahé, Seychelská republika bol umiestnený v slobodnom colnom pásme a či tento tovar bol vyvezený a prepravený z územia Českej republiky k odberateľovi Martin Hendrix Sociétés Anonyme, Mahé, Seychelská republika.

4.28 Zo spisového materiálu vyplýva, že Daňový úrad Bratislava doplnil svoje dokazovanie aj o skutočnosti zistené orgánmi činnými v trestnom konaní, ktoré boli dňa 24.07.2013 sprístupnené Ministerstvom vnútra SR, Prezidiom Policajného zboru, Národnou kriminálnou agentúrou, Bratislava na základe žiadosti Daňového úradu Bratislava pre účely daňovej kontroly vykonávanej u daňového subjektu KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., Na Hrebienku 30, 811 02 Bratislava, IČO: 35 945 044, DIČ: 2022036478, IČ DPH: SK2022036478 (Ján Klimek, konateľ spoločnosti).

4.29 Správca dane nahliadol do spisu daňového subjektu KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. a vyhotovil fotokópie písomností, ktoré správcovi dane poskytli relevantné informácie vzťahujúce sa k

zdaniteľným obchodom daňového subjektu FOR DESIGN, s.r.o. za rok 2009, rok 2010 a rok 2011. O uvedenom správca dane spísal úradný záznam č. 21191706/2015/9104401/Sap zo dňa 06.11.2015.

4.30 V prípade tovaru (granitová a mramorová dlažba) fakturovaného v reťazci spoločností FOR DESIGN, s.r.o. (SR) = S&J PRESSBURG plus, s.r.o. (SR) = JAZO, s.r.o. (SR) = J. K. Consult, s.r.o. (ČR) = Martin Hendrix Société Anonyme, (Mahé, Seychelská republika) nebolo preukázané, že tovar skončil u konečného zákazníka. Českou colnou správou bolo potvrdené, že tovar deklarovaný slovenským platiteľom pre odberateľa J. K. Consult, s.r.o., ďalej fakturovaný spoločnosťou Martin Hendrix Société Anonyme, (Mahé, Seychelská republika) bol odoslaný z Českej republiky do Srbska, kde príjemcom bola spoločnosť LAMAC d.o.o., Ante Parčetica 22/2, 24000 Subotica, Srbsko.

4.31 V nadväznosti na dokumenty poskytnuté českou colnou správou a za účelom získania ďalších doplňujúcich dôkazov o pohybe preverovaného tovaru, zamestnanec správcu dane nahliadol do spisu daňového subjektu JANSON SK, s.r.o. Na Hrebienku 30, 811 02, IČO: 43 971 318, IČ DPH: SK2022571463 (od 01.01.2014 je právnym nástupcom v dôsledku zlúčenia spoločnosť KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., Na Hrebienku 30, 811 02 Bratislava, IČO: 35 945 044, DIČ: 2022036478, IČ DPH: SK2022036478) a vyhotovil fotokópie písomností, ktoré správcovi dane poskytli relevantné informácie, podklady a dôkazy vzťahujúce sa k pohybu preverovaných tovarov (dlažba, prírodný kameň) za rok 2010 a rok 2011. O uvedenom správca dane spísal úradný záznam č. 21191706/2015/9104401/Sap zo dňa 06.11.2015.

4.32 Na základe uvedených skutočností správca dane nahliadnutím do Žiadosti o poskytnutie administratívnej spolupráce - odpoveď č. 1030106/1/1149455/2012 zo dňa 04.09.2012, kde zistil nasledovné skutočnosti:

Daňový úrad Bratislava pre účely daňovej kontroly vykonávanej u daňového subjektu JANSON SK, s.r.o., Na Hrebienku 30, 811 02 Bratislava, IČO: 43 971 318, zaslal žiadosť o poskytnutie administratívnej spolupráce č. 600/322/147400/2011/Horá zo dňa 21.06.2011, ktorou požiadal o šetrenie pôvodu tovaru prepusteného do colného režimu 4000, kde odosielateľom (dodávateľom) bola spoločnosť Edwards Procurement LLC a príjemcom (deklarantom) bola spoločnosť JANSON SK, s.r.o. Dňa 07.09.2012 bola na Daňový úrad Bratislava doručená odpoveď č. 1030106/1/1149455/2012 zo dňa 04.09.2012.

4.33 Preverení v evidencii informačného systému colnej správy bolo zistené, že tovar bol pred vstupom do colného skladu v Srbsku odoslaný z Českej republiky. Tovar bol do colného skladu prepravovaný nákladnými motorovými vozidlami registrovanými na Slovensku. Predávajúci počas prepravy tovaru z Českej republiky bola spoločnosť Ligno Wood, Delaware, US. Vzhľadom k tomu, že tovar nebol definitívne prerokovaný v Srbsku (krajina skutočnej spotreby tovarov teda nebolo Srbsko), v colných záznamoch a v prílohách nebol uvedený pôvod tovarov.

4.35 Spoločnosť LAMAC DOO má registrované sídlo v Subotici na ulici Ante Parčetića 22/2, 24000 Subotica, Srbsko, dátum zápisu do OR: dňa 04.11.1996, právny zástupca: Ladislav Macák (riaditeľ).

4.36 Prílohu odpovede tvorila kompletná dokumentácia preukazujúca pohyb tovaru na území Srbska, ako napr. vstupné faktúry na tovar prijatý spoločnosťou LAMAC DOO Subotica od spoločnosti LignoWood, Delaware, US za roky 2010 a 2011, kontrakt podpísaný medzi spoločnosťami LAMAC DOO Subotica a LignoWood, Delaware, US, analytické karty za obdobie 2010 - 2011, vyhlásenie zodpovednej osoby spoločnosti LAMAC DOO Subotica. Súčasťou prílohy bola aj colná dokumentácia na tovar zaslaný zo slobodnej zóny Subotica určený od spoločnosti Edwards Procurement LLC pre spoločnosť JANSON SK, s.r.o.

4.37 Spoločnosť JANSON SK, s.r.o., Na Hrebienku 30, 811 02 Bratislava, IČO: 43 971 318 (Ján Klimek, konateľ spoločnosti) v roku 2010 a v roku 2011 uskutočňovala dovoz tovarov zo Srbska od spoločnosti Edwards Procurement LLC, 1617 North Main Street, Suite B, Sheridan, Wyoming 828 01 USA.

4.38 Na základe rozsiahleho dokazovania správca dane zistil, že preverovaný tovar bol v tuzemsku dodávaný spoločnosťou S&J PRESSBURG plus, s.r.o. (konateľ Ján Klímek) spoločnosti JAZO, s.r.o., ktorá následne fakturovala intrakomunitárne dodanie tovaru oslobodené od dane spoločnosti J. K. Consult, s.r.o. do Českej republiky. Spoločnosť J. K. Consult, s.r.o. fakturovala dodanie tovaru oslobodené od dane spoločnosti Martin Hendrix Sociétés Anonyme, Mahé, Seychelská republika. Preverovaný tovar nebol definitívne prerokovaný v Českej republike, krajina skutočnej spotreby tovarov nebola Česká republika. Tovar bol vyvezený z Českej republiky do colného skladu v Srbsku, ale neboli definitívne prerokované v Srbsku, krajina skutočnej spotreby tovarov nebola Srbsko. Tovar bol následne dodávaný spoločnosťou Edwards Procurement LLC späť do fakturačného reťazca na Slovensko spoločnosti JANSON SK, s.r.o. (konateľ Ján Klímek), ktorá deklarovala dovoz tovarov na Slovensko.

4.39 Správca dane vykonaným šetrením nezistil pôvod tovarov, ktoré boli uvedené na faktúrach, nezistil konečného spotrebiteľa tovarov, krajinu spotreby tovarov, a teda krajinu odvedenia dane. Preverovaný pohyb tovarov podporuje tvrdenie správca dane, že spoločnosti zapojené do reťazových obchodov obchodovali s fiktívnym tovarom. Správca dane v procese vedenia dokazovania nezistil žiaden relevantný dôkaz o reálnej existencii tovarov deklarovaných na faktúrach. Platitelia zúčastnení v obchodnom reťazci v tuzemsku nepreukázali vznik daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov z titulu reálneho dodania tovarov. Správcovi dane nie je známy pôvod tovarov, nezistil konečného spotrebiteľa tovarov, ani krajinu spotreby tovarov.

5.

Právne predpisy a právne názory Najvyššieho súdu SR

5.1 Podľa § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. 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.

5.2 Podľa § 2 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., 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.

5.3 Podľa § 15 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. daňovou kontrolou zamestnanec správca 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.

5.4 Podľa § 15 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len „kontrolovaný daňový subjekt“), má vo vzťahu k zamestnancovi správca dane právo: a) na predloženie služobného preukazu zamestnancom správca dane a písomného poverenia zamestnanca správca 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 správca dane v jeho obvyklej úradnej dobe.

5.5 Podľa § 15 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. 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).

5.6 Podľa § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. o výsledku zistenia z daňovej kontroly alebo o určení dane podľa pomôcok vyhotoví zamestnanec správcu dane protokol, ktorý doručí podľa § 17 alebo § 17a kontrolovanému daňovému subjektu spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie; vo výzve určí dátum prerokovania protokolu, pričom prerokovanie protokolu sa môže uskutočniť až po uplynutí lehoty na vyjadrenie kontrolovaného daňového subjektu k tomuto protokolu. Kontrolovaný daňový subjekt je oprávnený písomne sa vyjadriť k protokolu najneskôr do ôsmich pracovných dní odo dňa jeho doručenia. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Ak sa kontrolovaný daňový subjekt písomne vzdá práva na vyjadrenie k protokolu alebo požiada správcu dane o prerokovanie protokolu v lehote kratšej, ako je určená vo výzve na prerokovanie protokolu, môže zamestnanec správcu dane na požiadanie kontrolovaného daňového subjektu prerokovať protokol aj v kratšej lehote. Ak sa kontrolovaný daňový subjekt v deň určený vo výzve nemôže zúčastniť na prerokovaní protokolu, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Správca dane je oprávnený na základe písomného vyjadrenia kontrolovaného daňového subjektu alebo z vlastného podnetu v protokole opraviť chyby a iné nesprávosti najneskôr v deň jeho prerokovania s kontrolovaným daňovým subjektom alebo s jeho zástupcom. Vyjadrenie kontrolovaného daňového subjektu k protokolu podľa druhej vety vrátane jeho vyhodnotenia správcom dane správca dane zaznamená v dodatku k protokolu. Dodatok k protokolu je súčasťou protokolu.

5.7 Protokol musí obsahovať a) názov a sídlo správcu dane, b) číslo konania, c) meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu kontrolovaného daňového subjektu alebo obchodné meno a sídlo kontrolovaného daňového subjektu, identifikačné číslo organizácie a daňové identifikačné číslo kontrolovaného daňového subjektu (§ 31 ods. 11), ak mu bolo pridelené, d) predmet daňovej kontroly a kontrolované zdaňovacie obdobie, e) meno a priezvisko zamestnanca správcu dane, ktorý vykonáva daňovú kontrolu, f) miesto vykonávania daňovej kontroly a dátum začatia daňovej kontroly, g) súpis kontrolovaných dokladov, h) preukázané kontrolné zistenia, i) dátum vypracovania protokolu, j) dátum prerokovania protokolu, k) vlastnoručný podpis zamestnanca správcu dane, ktorý vykonáva daňovú kontrolu, l) vlastnoručný podpis kontrolovaného daňového subjektu alebo ním povereného zástupcu (§ 15 ods. 11).

5.8 Podľa § 15 ods. 16 zákona č. 511/1992 Zb. ustanovenia prvej časti a § 32, 34 a 41 sa primerane použijú aj na daňovú kontrolu.

5.9 Z ustanovení § 29 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. 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.

5.10 Podľa § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. 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.

5.11 Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje všetky 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.

5.12 Od 01.01.2012 nadobudol účinnosť zákon č. 563/2009 Z. z. Podľa prechodného ustanovenia § 165 ods. 2 tohto zákona, daňové konania začaté a právoplatne neukončené pred účinnosťou tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov (podľa zákona č. 511/1992 Zb.).

5.13 Podľa § 8 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. dodaním tovaru je dodanie hmotného majetku, pri ktorom dochádza k zmene vlastníckeho práva, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnutelivé a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na slovenskú menu podľa kurzu vyhlasovaného Národnou bankou Slovenska.

5.14 Podľa § 19 ods. 1 veta prvá a druhá zákona č. 222/2004 Z. z. daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastníak.

5.15 Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. právo na odpočítanie dane z tovarov a služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tejto službe vznikla daňová povinnosť, pričom daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby. To znamená, že právo na odpočítanie dane si môže daňový subjekt uplatniť v tom prípade, ak preukáže, že došlo k dodaniu zdaniteľného obchodu a tento zdaniteľný obchod použije na účely svojho podnikania ako platiteľ.

5.16 Kasačný súd konštatuje, že v prípade žalobcu správca dane správne vyhodnotil obchodné prípady tak, že takýto deň nenastal, pretože v rámci dokazovania sa nepreukázala skutočnosť, že dodávateľ, ktorý je uvedený v predmetných faktúrach, aj fakturované zdaniteľné obchody skutočne dodal žalobcovi a zároveň nebolo preukázané, že žalobca deklarované zdaniteľné obchody reálne prijal a následne použil na účely svojej podnikateľskej činnosti.

5.17 Podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. V zmysle písm. a) citovaného ustanovenia platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku, z tovaru a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané a v nadväznosti na ustanovenie § 51 citovaného zákona. To znamená, že právo na odpočítanie dane si môže daňový subjekt uplatniť v tom prípade, ak preukáže, že došlo k dodaniu zdaniteľného obchodu a tento zdaniteľný obchod použije na účely svojho podnikania ako platiteľ.

5.18 Podľa názoru kasačného súdu sa správne orgány vecou dôkladne zaoberali, pričom najmä správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie a nie je možné ani tvrdiť, že by vedenie daňového konania a spôsob vykonávania dokazovania boli v rozpore so zásadou spravodlivého procesu. Správne rozhodnutia obsahujú dostatok relevantných dôvodov, a preto ich nemožno považovať za nepreskúmateľné. Postupom správnych orgánov taktiež nebola odňatá žalobcovi ako účastníkovi daňového konania možnosť konať pred týmito orgánmi, pričom správca dane hodnotil dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

5.19 Správca dane dôsledne postupoval podľa zákona o správe daní, ktorý je takou procesnou právnou normou, prostredníctvom ktorej správca dane a daňové subjekty vykonávajú úkony na dosiahnutie relatívne spoločného cieľa - správne určiť a vybrať daň v súlade s hmotnoprávnymi predpismi (daňovými zákonmi), určuje pravidlá postupu správcu dane v daňovom konaní na jednej strane a na strane druhej určuje povinnosti a priznáva práva daňovému subjektu. Je teda v tomto zmysle zárukou zákonného postupu správcu dane a ochrany práv a právom chránených záujmov daňových subjektov.

5.20 V uvedených prípadoch správca dane správne vyhodnotil obchodné prípady v tom smere, že takýto deň nenastal, pretože v rámci dokazovania sa nepreukázala skutočnosť, že dodávateľ, ktorý je uvedený v predmetných faktúrach, aj fakturované zdaniteľné obchody skutočne dodal žalobcovi a zároveň nebolo preukázané, že žalobca deklarované zdaniteľné obchody reálne prijal a následne použil na účely svojej podnikateľskej činnosti.

5.21 Podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. V zmysle písm. a) citovaného ustanovenia platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku, z tovaru a služieb, ktoré sú, alebo majú byť platiteľovi dodané v nadväznosti na ustanovenie § 51 citovaného zákona.

5.22 Kľúčovou právnou otázkou v tomto konaní bolo posúdenie miery zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom vyplývajúcim z § 29 ods. 8 zákona o správe daní, keď z vykonaného dokazovania v rámci celého obchodného reťazca tuzemských ako aj zahraničných spoločností vyplynula nepreukázateľnosť pôvodu obchodovaného tovaru a jeho samotná existencia.

5.23 Podľa názoru senátu kasačného súdu správca dane ako aj žalovaný vo veci postupovali v súlade so zákonom a pri skúmaní podmienok pre žalobcom uplatnené odpočítanie DPH správne zistili skutkový stav veci a vec aj správne právne posúdili, keď žalobcovi vyrubili rozdiel DPH za príslušné zdaňovacie obdobie. Správne orgány pritom postupovali v súlade s § 29 ods. 1, 2, 4 a § 2 ods. 3, 6 zákona o správe daní.

5.24 Napriek rozsiahlemu dokazovaniu sa nepodarilo zistiť samotný pôvod a fyzickú existenciu deklarovaného tovaru - v reťazci spoločností S&J PRESSBURG plus, s.r.o. - JAZO, s.r.o., a preto správca dane vykonal šetrenia zamerané na preverenie, na aký účel použil žalobca sporný tovar. Správca dane zistil, že predmet dodania - granitové a mramorové dosky boli fakturované v reťazci tuzemských podnikateľov bez akýchkoľvek ostatných súvisiacich služieb. Fakturované nákupy a predaje tovaru medzi tuzemskými podnikateľmi „prebiehali“ na tom istom mieste v sklade v Piešťanoch, ktorého majiteľom je spoločnosť S&J PRESSBURG plus, s.r.o., čiže dodávateľ predmet fakturácie dodal žalobcovi bez prepravy a za bezodplatné skladovanie, tovar sa v rámci nákupu a predaja z miesta uloženia nikam v tuzemsku neprepravoval a ani sa nespracoval v rámci výrobného procesu.

5.25 Kasačný súd konštatuje, že samotné preukázanie dodávok tovaru len listinnými dokladmi nemožno považovať za dôkaz, na základe ktorého si môže daňový subjekt uplatniť odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH. Skutočnosť, že žalobca má doklady od spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o., ktorá je majiteľom skladu, ešte nedokazuje, že dodávky boli aj skutočne realizované. Reálne plnenie predmetu zmluvy totiž nebolo preukázané, keďže zo všetkých dôkazov objektívne vyplýva, že žiaden tovar neexistoval, takže nebolo s čím obchodovať. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že sú v nej uvedené údaje odrážajúce skutočne reálne plnenie. Zaučtovanie faktúr v účtovníctve ešte nie je dôkazom reálneho dodania tovaru dodávateľom, ktorý ich vystavil, ale len tvrdením o takejto skutočnosti. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaučtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu.

5.26 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. V daňovom konaní je dôkazné bremeno na platiteľovi, ktorý preukazuje všetky 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.

5.27 Žalovaný správne poukázal na rozsudok NS 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“.

5.28 Správca dane na základe šetrení v reťazci dodávateľov a odberateľov v tuzemsku a na základe získaných informácií z medzinárodných dožiadaní od Českej daňovej správy, daňovej správy Spojených štátov amerických, vyhodnotil tento obchodný prípad dôvodne tak, že k prijatiu a následnému dodaniu tovaru nedošlo.

5.29 Kasačný súd sa stotožňuje s názorom, že transakcie deklarované účtovnými dokladmi v preverovaných spoločnostiach na strane dodávateľov i odberateľa žalobcu nenesú znaky základných obchodných princípov a podporujú správnosť názoru, že k dodávkam tovaru nedošlo a to z nasledujúcich dôvodov:

- tovar je na faktúrach uvedený len všeobecným spôsobom bez bližšej špecifikácie druhu, farby, kvalitatívnej triedy, rozmeru, hrúbky a iných charakteristík, ktoré by ho presne určovali,
- pohyb tovaru v reťazci tuzemských ale i zahraničných spoločností prebehol len formálne - papierovo. Všetky spoločnosti na území SR zapojené v reťazci deklarujú, že skladovali svoj tovar v priestoroch spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o. Tovar je následne fakturovaný ako intrakomunitárne dodanie v rámci EÚ, a následne na území tretích štátov (USA, Srbsko), kde sa realnosť dodania zo strany daňovej správy nepotvrdila,
- pôvod tovarov uvedených na dodávateľských faktúrach nie je známy (nadobudnutie tovaru z iného členského štátu ani z dovozu nebolo zistené a potvrdené) a ich vysoká cena na faktúrach vylučuje konečného spotrebiteľa, o čom svedčí i tá skutočnosť, že žiadna spoločnosť v reťazci nepoužije ani časť dodávok na konečnú spotrebu, ale tovar je niekoľkokrát za sebou predávaný ďalším spoločnostiam, pričom reálne neopustí sklad, v ktorom bol zložený,
- v spoločnostiach v reťazcoch dochádza často k zmene konateľov spoločnosti,
- pre všetky spoločnosti v reťazci s výnimkou spoločností S&J PRESSBURG plus, s.r.o. a KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. platí, že nezamestnávajú žiadnych zamestnancov, nevlastnia žiadne majetok a nepreukázali žiadne predpoklady pre skutočné vykonávanie podnikateľskej činnosti, ktorá je deklarovaná vo faktúrach,
- v prípade žalobcu je zrejmé, že podľa dokladov je vykonávaná podnikateľská činnosť zameraná najmä na výrobu a montáž pomníkov v tuzemsku (za mesiac jeden až tri pomníky, na ktoré nakupuje iný materiál, ako je deklarovaný v rozpornej faktúre od spoločnosti S&J PRESSBURG plus s.r.o.)
- nebola preukázaná ani skutočná existencia tovaru a pohyb tovaru v tuzemsku a následne ani v rámci Európskeho spoločenstva a na území tretích štátov (USA, Srbsko), kde mal byť podľa dokladov tovar dodaný.

5.30 Právo na odpočítanie dane si môže daňový subjekt uplatniť len v tom prípade, ak preukáže, že došlo k dodaniu zdaniteľného obchodu a tento zdaniteľný obchod použije na účely svojho podnikania ako platiteľ, čo nebolo preukázané.

5.31 Žalobca tým, že predložil ku kontrole faktúry, CMR ako aj iné doklady, ešte nepreukázal, že mu vzniklo právo na odpočítanie dane, pričom správca dane nevychádzal len z dokladov predložených daňovým subjektom, ale vykonal dokazovanie formou dožiadaní a medzinárodných žiadostí smerujúcich k prevereniu a získaniu dôkazov o existencii fakturovaného tovaru, pretože samotná existencia faktúry vyhotovenej platiteľom dane, na ktorej je uvedená DPH, nezakladá právo na odpočítanie dane uvedenej

na faktúre. Technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad znejúci na určité plnenie bez ohľadu na to, či takéto plnenie skutočne poskytnuté bolo. Splnenie formálnej stránky je jednou z podmienok, aby bolo na základe týchto dokladov uznané odpočítanie dane, ale tieto doklady musia byť odrazom reálneho plnenia.

5.32 Pri dôkaznej povinnosti platiteľa to znamená, že ak správca dane na základe určitých informácií nadobudol závažné pochybnosti o pravdivosti predložených dokladov, či vyjadrení, nemusí tieto uznať ako relevantné, ak daňový subjekt ich hodnovernosť nepreukázal, resp. neodstránil pochybnosti zistené správcom dane. Nárok na odpočítanie dane je podmienený nevyhnutnosťou priameho a bezprostredného vzťahu medzi príslušným tovarom alebo službami a zdaniteľnými plneniami, ktoré platiteľ vykonáva v rámci svojej podnikateľskej činnosti.

5.33 Platiteľ dane má nárok na odpočítanie dane iba vtedy, ak splnenie všetkých podmienok stanovených v zákone o DPH preukáže. Žalobca bol povinný správcovi dane preukázať, že zdaniteľný obchod tak, ako je deklarovaný v tuzemsku prijal a následne ho dodal na územie Maďarska, čo v uvedenom prípade nebolo preukázané.

5.34 Všetko nasvedčuje tomu, že skutočným účelom v tomto prípade bolo iba profitovať na odpočítaní DPH. Toto potvrdzujú aj skutočnosti uvedené v uznesení o začatí trestného stíhania a vznesení obvinenia konkrétnym osobám, výpovede svedkov a iné dôkazy, ktoré žalovaný doručil súdu s doplnením svojho vyjadrenia k žalobe, ktoré však nastali až po vydaní napadnutého rozhodnutia, a preto sa s nimi súd bližšie nezaoberal.

5.35 Je všeobecne známou skutočnosťou, že už predchádzajúci zákon o dani z pridanej hodnoty č. 289/1995 Z. z. bol prijímaný za situácie aproximácie právnych predpisov Slovenskej republiky s právom Európskych spoločenstiev, a to na základe čl. 69 a 70 Európskej dohody o pridružení uzatvorenej medzi Európskymi spoločenstvami a ich členskými štátmi na strane jednej a Slovenskou republikou na strane druhej.

5.36 V predmetnom spore bol aplikovaný zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, ktorý nadobudol účinnosť dňa 1. mája 2004, t.j. v ten istý deň, ako nadobudla platnosť Zmluva o prístupí SR a ostatných štátov k Európskej únii.

5.37 Nie je sporné, že zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty bol prijímaný práve v súvislosti so vstupom SR do EÚ a za účelom riadnej a včasnej transpozície relevantnej sekundárnej legislatívy EÚ (v zásade smerníc ES, najmä šiestej smernice Rady 77/388/EHS), na ktorú odkazuje § 86 v spojení s prílohou č. 6 (zoznam preberaných právnych aktov Európskych spoločenstiev a Európskej únie).

5.38 Aplikácia právnych predpisov Slovenskej republiky musí brať na zreteľ členstvo SR v Európskej únii s tým, že od 1. mája 2004 je každý orgán verejnej moci povinný aplikovať právo EÚ prednostne pred slovenským právom vtedy, ak je slovenský zákon v rozpore s právom EÚ (pozri rozsudok Súdneho dvora EÚ 6/64, Costa v. ENEL, Zb. s. 585) a konštantnou judikatúrou Súdneho dvora EÚ.

5.39 Pokiaľ ide o smernicu Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, kasačný súd konštatuje, že táto nadobudla účinnosť dňa 1. januára 2007 (čl. 413 smernice), avšak podľa ust. 412 smernice sú členské štáty povinné uviesť do účinnosti zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s článkom 2 ods. 3, článkom 44, článkom 59 ods. 1 a článkom 399 a prílohou III bod 18 najneskôr do 1. januára 2008.

5.40 Vnútroštátne orgány aplikácie práva, teda aj súdy, majú v rámci svojich právomocí vždy usilovať o eurokonformný výklad vnútroštátneho práva, aby sa zabezpečila úplná účinnosť smernice a dosiahnutie jej cieľa (rozsudok Súdneho dvora EÚ Adeneler, C-212/04, 4.7.2006, Zb. s. I-6057, bod 111) bez ohľadu na to, či ustanovenia použité pri výklade majú, alebo nemajú priamy účinok. Vnútroštátne ustanovenia je potrebné vykladať eurokonformným spôsobom v súlade so smernicou v zásade až po

uplynutí transpozičnej lehoty smernice (Adeneler, C-212/04, 4.7.2006, Zb. s. I-6057, body 115 a 116), teda pri predmetnej smernici od 01.01.2008.

5.41 Pokiaľ ide o použitie priameho účinku (priama aplikácia) ustanovení smernice, ktorá prichádza do úvahy len subsidiárne ako ultima ratio vtedy, ak eurokonformný výklad problematického vnútroštátneho ustanovenia nie je možný (pozri napr. rozsudok Súdneho dvora EÚ Connect Austria, C-462/99 22.5.2003, Zb. s. I-5197, bod 40), platí rovnako, že súd je povinný ho aplikovať len v tom prípade, ak okrem splnenia ďalších dvoch podmienok, transpozičná lehota smernice už uplynula (rozsudok Súdneho dvora EÚ Rieser Internationale Transporte, C-157/02, 05.02.2004, Zb. s. I-1477, bod 67).

5.42 Pre úplnosť treba uviesť, že vo svetle judikatúry Súdneho dvora EÚ treba každý jeden prípad posudzovať individuálne s prihliadnutím na všetky jeho okolnosti, čo správne orgány aj urobili a dospeli k záveru, že žalobca skutočne nepreukázal samotnú existenciu a dodanie tovaru a súd sa s týmto názorom stotožnil.

5.43 Smernica 2006/112 v súlade so svojimi článkami 411 a 413 teda zrušila a nahradila od 1. januára 2007 právnu úpravu Únie v oblasti DPH, a to najmä šiestu smernicu. Podľa odôvodnení 1 a 3 smernice 2006/112 bolo prepracovanie šiestej smernice nevyhnutné v záujme prezentovania všetkých ustanovení uplatniteľných jasným a prehľadným spôsobom v zmenenej štruktúre a znení bez toho, aby sa podstatne zmenil jej obsah. Ustanovenia smernice 2006/112 sú v podstate zhodné so zodpovedajúcimi ustanoveniami šiestej smernice.

5.44 Článok 273 smernice 2006/112, ktorý obsahuje v podstate zhodné ustanovenia ako tie, ktoré sú uvedené v článku 22 ods. 8 šiestej smernice, v znení vyplývajúcom z článku 28h poslednej uvedenej smernice stanovuje: „Členské štáty môžu uložiť iné povinnosti, ktoré považujú za potrebné na riadny výber DPH a na predchádzanie daňovým podvodom, pod podmienkou, že splnia požiadavku rovnakého zaobchádzania s transakciami uskutočňovanými na vnútroštátnej úrovni a s transakciami uskutočňovanými medzi členskými štátmi, zdaniteľnými osobami a pod podmienkou, že tieto povinnosti nepovedú pri obchode medzi členskými štátmi k formalitám spojeným s prechodom hraníc. Možnosť ustanovená v prvom pododseku sa nesmie použiť na uloženie ďalších povinností fakturácie ako tých, ktoré sú stanovené v kapitole 3“.

5.45 Aj v rozsudku Súdneho dvora EÚ z 21.06.2012 v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 Súdny dvor EÚ uviedol, že je potrebné pripomenúť, že boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam je cieľ uznaný a podporovaný smernicou 2006/112 (pozri najmä rozsudky Halifax zo 7. decembra 2010, R, C-285/09, bod 36, ako aj z 27. októbra 2011 Tanoarch, C-504/10, bod 50). V tejto súvislosti Súdny dvor EÚ už rozhodol, že osoby podliehajúce súdnej právomoci sa nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovolávať noriem práva Únie (pozri najmä rozsudok z 3. marca 2005, Fini H, C-32/03, Zb. s. I-1599, bod 32; Halifax a i., ako aj Kittel a Recolta Recycling, bod 54). Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpčet, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne (pozri v tomto zmysle rozsudky Fini H, body 33 a 34; Kittel a Recolta Recycling, ako aj z 29. marca 2012, Véleclair, C-414/10, bod 32).

5.46 Podľa judikatúry Súdneho dvora subjekty, ktoré prijímajú všetky opatrenia, ktoré je možné dôvodne od nich požadovať na zabezpečenie, aby ich plnenia neboli poznačené podvodom, bez ohľadu na to, či ide o podvod vo vzťahu k DPH alebo iné podvody, musia mať možnosť spoľahnúť sa na zákonnosť týchto plnení bez toho, aby riskovali, že stratia svoje právo na odpčet DPH zaplatenej na vstupe (pozri rozsudok Kittel a Recolta Recycling).

5.47 Naopak, nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby daňový subjekt prijal všetky opatrenia, ktoré od neho možno rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode (pozri v tomto zmysle rozsudky z 27. septembra 2007, Teleos a i., C-409/04 Zb. s. I-7797, body 65 a 68; Netto Supermarkt, bod 24, ako aj z 21. decembra 2011, Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/10, bod 25).

5.48 Navyše v súlade s článkom 273 prvým odsekom smernice 2006/112 členské štáty môžu uložiť iné povinnosti, ako tie uvedené v tejto smernici, ak ich považujú za potrebné na zabezpečenie riadneho výberu DPH a na predchádzanie daňovým podvodom.

5.49 Napriek tomu, že tieto ustanovenia priznávajú členským štátom určitú mieru voľnej úvahy (pozri rozsudok z 26. januára 2012, Kraft Foods Polska, C-588/10, bod 23), táto možnosť sa v zmysle druhého odseku uvedeného článku nesmie použiť na uloženie ďalších povinností fakturácie ako tých, ktoré sú stanovené v kapitole 3 s názvom „Fakturácia“ hlavy XI s názvom „Povinnosti zdaniteľných osôb a niektorých nezdaniteľných osôb“ uvedenej smernice a najmä v jej článku 226.

5.50 Okrem toho opatrenia, ktoré majú členské štáty možnosť prijať podľa článku 273 smernice 2006/112 s cieľom zabezpečiť správny výber dane a predchádzať daňovým podvodom, nesmú ísť nad rámec toho, čo je potrebné na dosiahnutie týchto cieľov. Z tohto dôvodu sa nemôžu používať spôsobom, ktorý systematicky spochybňuje právo na odpočítanie DPH a tým neutralitu DPH, ktorá predstavuje základnú zásadu spoločného systému DPH (pozri v tomto zmysle najmä rozsudky Gabalfriša a i., bod 52; Halifax a i., bod 92; z 21. októbra 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, bod 49, ako aj Dankowski, bod 37).

5.51 V zmysle uvedeného je tak potrebné postupovať i pri výklade procesných noriem slúžiacich na zabezpečenie kontroly a správy nepriamych daní, ako i pri aplikácii inštitútov nimi upravených, dodržiavanie podmienok dokazovania nevynímajúc a to za súčasného akceptovania a udržania neutrality DPH. Z ustálenej judikatúry SD EÚ vyplýva právo členských štátov vnútroštátnym právom zabezpečiť v záujme ochrany oprávnených nárokov štátov na inkaso DPH podmienky na zamedzenie zneužívania jednotného systému DPH, avšak s prihliadnutím na zásadu proporcionality so zamedzením neprímeraného zásahu do práv platiteľov DPH na vrátenie DPH nimi zaplatenej v súvislosti so zabezpečením ich zdaniteľných plnení na vstupe. V tomto ohľade je úprava DPH vnímaná ako právo každého platcu DPH na odpočet DPH zaplatenej ním na vstupe vzťahujúce sa na všetky operácie výroby a distribúcie po odpočítaní dane, ktorou boli priamo zaťažené jednotlivé nákladové prvky tvoriace cenu, pričom otázka, či DPH splatná vo vzťahu k predchádzajúcim alebo nasledujúcim predajom dotknutého tovaru bola, alebo nebola zaplatená do štátnej pokladnice, nemá vplyv na právo platiteľa dane na odpočet DPH zaplatenej na vstupe.

5.52 Súdny dvor EÚ konštatoval, že vnútroštátnemu súdu prináleží odmietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa vo svetle objektívnych skutočností preukáže, že platiteľ dane sa svojou kúpou zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH a to aj vtedy, ak dotknuté plnenie spĺňa objektívne kritériá, na ktorých sú založené pojmy dodávka tovaru platiteľom dane a hospodárska činnosť.

5.53 Taktiež Súdny dvor EÚ pripúšťa, že nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby subjekt prijal všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode.

5.54 Určenie opatrení, ktoré možno v tom ktorom prípade 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 toho ktorého prípadu vo veci samej (rozsudok SD EÚ v spojených veciach Mahagében kft a Pétér Dávid č. C-80/11 a C-142/11).

5.55 Žalobca namietal nezákonnosť dokazovania a nesprávnosť vyhodnotenia výsledkov dokazovania, pričom mal za to, že správca dane nad rámec zákona prenášal na žalobcu neprímerané dôkazné bremeno, keď od neho požadoval dôkazy týkajúce sa iných subjektov, ktoré žalobca nemohol zabezpečiť. Žalobca má za to, že vyčerpal svoje dôkazné bremeno tým, že predložil zákonom požadované daňové doklady. Na podporu svojej argumentácie poukazoval aj na rozsudky NS SR a SD EÚ. V súvislosti s poukazom žalobcu na judikatúru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a Súdneho

dvora EÚ, kasačný súd konštatuje, že v uvádzaných rozsudkoch sa nejednalo o obchod, v ktorom by bola spochybnená samotná existencia jeho predmetu, t.j. existencia tovaru a s tým spojený reálny základ deklarovaného zdaniteľného plnenia.

5.56 V prípade týkajúcom sa žalobcu, bola spochybnená existencia tovaru, ktorý mal byť predmetom obchodovania a tu je namieste otázka, s akou odbornou starostlivosťou žalobca pristupoval k realizácii zdaniteľného obchodu, keď obchodoval s niečím, čo neexistovalo. Takýto obchod, o ktorom svedčí len existencia formálnych dokladov, nevystihuje reálnu podstatu a ekonomický účel podnikania. V takom prípade by sa dalo hovoriť o podieľaní sa na zneužití práva vyplývajúceho zo zásady neutrality dane z pridanej hodnoty všetkými vyššie uvádzanými zúčastnenými článkami obchodného reťazca.

5.57 Z obsahu napádaných rozhodnutí nevyplýva, že by orgány daňovej správy od žalobcu požadovali doklady, ktoré by mal on zabezpečiť od ktoréhokoľvek daňového subjektu v kontrolovanom obchodnom reťazci. Samotná skutočnosť, že tieto doklady boli v rámci dožiadaní preverované ako i iné súvisiace daňové doklady preukazujúce realizáciu zdaniteľných plnení obchodovaním so sporným tovarom medzi jednotlivými článkami obchodného reťazca neznamená, že bolo povinnosťou žalobcu v daňovom konaní vo veci preverenia jeho nároku na nadmerný odpočet, takéto daňové doklady týkajúce sa iných subjektov predkladať.

5.58 Správca dane mal právo preveriť pôvod tovaru ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti, avšak nemal povinnosť žalobcovi napovedať, akým spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov rozsiahleho dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení, že so sporným tovarom skutočne obchodoval. Bolo na žalobcovi, aby predložil dôkazy potvrdzujúce, že predmet obchodu skutočne existoval. Mohol predložiť dôkazy svedčiacie o tom, že uvedený typ kontrolovaného zdaniteľného obchodu a spôsob jeho prevedenia ako i komunikácia s klientami, prípadne odberateľmi, sa nijako neodlišuje od ním vykonávaných obdobných obchodov s uvedeným typom tovaru alebo jeho obchodných zvyklostí, spôsob komunikácie s potenciálnymi zákazníkmi alebo záujemcami o predmetný tovar, spôsob preverovania množstva a kvality tovaru.

5.59 Vo svetle výsledkov vykonaného dokazovania, kedy správca dane aplikoval 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, možno konštatovať, že 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 skutočnosť spochybnenia existencie prevádzaného tovaru, a teda reálnosti na všetkých stupňoch obchodného reťazca deklarovaných zdaniteľných plnení, sa javí, že žalobca dôkazné bremeno, spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových dokladov, neunesol.

5.60 Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, že sa ocitne v kolotoči fiktívnych zdaniteľných plnení zneužívajúcim právo poskytované zásadou neutrality DPH. Nie je nič neobvyklé, ba je to potrebné, že pri tovare s tak špecifickými vlastnosťami závislými od kvality prírodného materiálu, spôsobu a precíznosti jeho opracovania, akým predmetný tovar bezpochyby mal byť, podnikateľ investujúci do jeho kúpy so zámerom jeho ďalšieho predaja, a teda s potrebnou zodpovednosťou za kvalitu voči odberateľom, takýto tovar aspoň minimálnym spôsobom skontroluje.

5.61 Minimálne touto bežnou obchodnou aktivitou sa dá vylúčiť situácia, že nakúpi tovar, ktorého existencia je vážnym spôsobom spochybnená. Vzhľadom na okolnosti tohto prípadu neobstojí žalobcovo jednoduché spoliehanie sa na zásadu neutrality dane z pridanej hodnoty a tvrdenie o nemožnosti ovplyvniť dodržiavanie administratívnych povinností a zákonných postupov zo strany daňových subjektov zúčastnených v obchodnom reťazci zdaniteľných plnení predchádzajúcich alebo nasledujúcich

po kontrolovanom zdaniteľnom obchode.

5.62 Po preskúmaní veci súd konštatoval, že neboli zistené žiadne porušenia zásad daňového konania, pričom daňové orgány vykonali riadne dokazovanie a žalovaný prihliadol na všetko, čo vyšlo v daňovom konaní najavo. Z uvedených dôvodov Najvyšší súd SR dospel k záveru, že námietky uvedené v žalobe neodôvodňujú zrušenie napadnutého rozhodnutia. Postup žalovaného ako aj preskúmané rozhodnutie boli v súlade so zákonom, a preto súd kasačnú sťažnosť podľa ustanovenia § 461 SSP zamietol.

5.63 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 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku n i e j e prípustný opravný prostriedok.