

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžf/54/2016
Identifikačné číslo spisu: 6014201307
Dátum vydania rozhodnutia: 25.07.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:6014201307.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: PESTICO BB, s.r.o., IČO: 36 028 428, so sídlom Družstevná 105, Badín, právne zastúpeného: JUDr. Ing. Daniela Trajtelová, so sídlom Komenského 10/C, Banská Bystrica, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/313214/2014/5051 z 8. júla 2014, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/139/2014-110 z 15. januára 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/139/2014-110 z 15. januára 2016 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej len „krajský súd“) napadnutým rozsudkom č. k. 24S/139/2014-110 z 15. januára 2016 podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len O.s.p.) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/313214/2014/5051 zo dňa 08.07.2014 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“), ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica (ďalej aj „prvostupňový správny orgán“ alebo „správca dane“) č. 9601403/5/1287685/2014/Muz zo dňa 02.04.2014 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým správca dane žalobcovi podľa § 68 ods. 6 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) určil rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie júl 2011 v sume 34.126,08 Eur znížením nadmerného odpočtu zo sumy 45.342,96 Eur na 11.216,88 Eur. Z pripojeného administratívneho spisu krajský súd zistil, že na základe poverenia zo dňa 26.09.2011 správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na DPH za zdaňovacie obdobie júl 2011. Upovedomenie o vykonaní daňovej kontroly bolo žalobcovi doručené 03.10.2011, v ktorom správca dane žalobcu vyzval na predloženie všetkých dokladov v zmysle § 15 ods. 14 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov (ďalej len „zák. č. 511/1992 Zb.“) a súčasne žalobcu poučil podľa § 15 ods. 5 a 6 zák. č. 511/1992 Zb. Daňová kontrola bola u žalobcu začatá 21.10.2011. Správca dane dožiadaním z 03.11.2011 požiadal Daňový úrad Nitra o preverenie skutočností týkajúcich sa subjektu Nitrianska

stavebná s.r.o., (ďalej len NS s.r.o.) ktorý vystavil dodávateľské faktúry žalobcovi v kontrolovanom zdaňovacom období, žiadal preveriť okolnosti dodávky tovaru deklarovaného v predmetných faktúrach a zároveň žiadal predložiť doklady osvedčujúce realizáciu predmetných dodávok. Z odpovede Daňového úradu Nitra na dožiadanie z 26.01.2012 vyplýva, že konateľ spoločnosti NS s.r.o. p. H. nepreberá zásielky, tieto sa vrátili správcovi dane s poznámkou „adresát neznámy“. Vzhľadom na nemožnosť preverenia zdaniteľných obchodov medzi žalobcom a spoločnosťou NS s.r.o. správca dane požiadal splnomocnenú zástupkyňu žalobcu Ing. E. (plná moc z 28.09.2011) na predloženie dokladov preukazujúcich nákup a predaj tovaru - repky olejnej, o čom vyhotovil dňa 20.02.2012 úradný záznam. Dňa 24.02.2012 správca dane vyhotovil zápisnici o ústnom pojednávaní, ktorého sa zúčastnila splnomocnená zástupkyňa žalobcu, predmetom ktorého bolo preverenie dodávateľsko-odberateľských vzťahov žalobcu a jeho dodávateľa NS s.r.o. v období júl 2011. Zástupkyňa žalobcu správcovi dane predložila dodávateľské faktúry vystavené NS s.r.o. č. fa 19/07/2011 z 19.07.2011, 20/07/2011 z 20.07.2011, 21/07/2011 z 21.07.2011, 22/07/2011 z 22.07.2011, 27/07/2011 z 27.07.2011 a 28/07/2011 z 28.07.2011, ako aj dobropis interné č. 2112004 z 21.04.2011 (ďalej aj „dodávateľské faktúry za júl 2011“). Uviedla, že došlo k reálnemu obchodu, predložila skladovú kartu komodity KM 003 - repka olejná za obdobie od 01.01. do 31.12.2011. Uviedla, že tovar žalobca predal spoločnosti RF Invest Handels und Dienstleistungs GmbH, Mníchov (ďalej aj „odberateľ“) a boli vystavené dve odberateľské faktúry č. 2011203 a č. 2011210. Odberateľ si zabezpečoval prepravu sám, resp. prepravnou spoločnosťou T+U TRANSZ Kft. do Maďarska, k faktúram boli predložené dodacie listy a CMR. Zástupkyňa žalobcu opísala priebeh obchodu s tým, že dodávateľ NS s.r.o. naviezol tovar do určených skladových priestorov PD Hontianske Nemce a PD Dunajský Klátov, konateľka žalobcu po prijatí úhrady oznámila telefonicky prepravcovi - maďarskej spoločnosti T+U TRANSZ Kft. miesto a čas nakládky, prepravca zabezpečil nákladné autá, tieto boli v mieste nakládky odvážené a bola vypísaná CMR. Tovar bol vyskladnený až po úhrade nemeckým odberateľom, úhrada bola vykonaná bankovým prevodom na účet žalobcu. Následne bol tovar prepravený zo Slovenska do Maďarska. Zástupkyňa žalobcu predložila správcovi dane okrem vyššie uvedených dodávateľských a odberateľských faktúr, nepotvrdených dodacích listov a CMR (CMR boli predložené ako dôkaz o preprave, boli datované 19, 20, 21, 22, 27 a 28.07.2011 a mali potvrdzovať prepravu repky olejnej z Veľkého Blhu, resp. Dunajského Klátova, Slovensko, do Lajosmizse, Hungary pre odosielateľa - platiteľa a príjemcu RF INVEST GmbH Mníchov, obsahovali ECV vozidla a prívesu /slabo čitateľné až nečitateľné/, ako prepravca je uvedená spoločnosť T+U Transz Kft. Lajosmizse, prevzatie tovaru potvrdila spoločnosť KU-SAB 2011 Kft. Kecskemét, Maďarsko), aj kúpnu zmluvu medzi žalobcom a jeho dodávateľom NS s.r.o., ako aj kúpnu zmluvu medzi žalobcom a jeho odberateľom (RF Invest GmbH, Mníchov).

Z kúpnopredajnej zmluvy č. 08/08/2011 zo dňa 08.08.2011 vyplýva, že predávajúci NS s.r.o. sa zaviazal kupujúcemu (žalobca) dodať repku olejnú cca 150 ton v cene 435,- Eur bez DPH/t v termíne august 2011. Predmetná kúpna zmluva bola uzavretá a podpísaná v Nitre 08.08.2011.

Z kúpnopredajnej zmluvy uzavretej 15.07.2011 vyplýva, že predávajúci (žalobca) sa zaviazal dodať tovar - repka olejná do 500 t v mesiaci júl 2011 pre kupujúceho (R.F. Invest GmbH, Mníchov) za kúpnu cenu 480 - 490 Eur/t pričom tovar mal byť naložený na vozidlo v mieste nakládky Veľký Blh, Dunajský Klátov. V prílohe kúpnej zmluvy je pripojené „Výhlásenie“ R.F. Invest GmbH, Mníchov z 15.07.2011 o tom, že „prevzatý tovar prepraví a vyvezie do Maďarska“.

Dňa 02.03.2012 zástupkyňa žalobcu predložila správcovi dane príjmové doklady o prijatí finančných prostriedkov od RF Invest Handels und Dienstleistungs GmbH, Mníchov z 27.07.2011 (29.342,50 Eur), z 28.07.2011 (17.062,30 Eur), z 19.07.2011 (49.996,70 Eur), z 20.07.2011 (28.886,60 Eur), z 21.07.2011 (29.323,10 Eur) a z 22.07.2011 (47.248,70 Eur), ako aj interné príjmové pokladničné doklady 11HP035 a 11HP036 a výdavkové pokladničné doklady 11HV111, 112, 113, 114, 115, podľa ktorých žalobca mal vyplatiť NS s.r.o. Nitra v dňoch 19., 20., 21., 22., 27. - 28.07.2011 v dokladoch uvedené sumy.

Z administratívneho spisu ďalej krajský súd zistil, že správca dane predvolal podaním z 02.03.2012 N. H. (bývalého konateľa spoločnosti Nitrianska stavebná s.r.o. Nitra) na výsluch na deň 02.04.2012, zásielka sa vrátila správcovi dane neprevzatá s poznámkou poštového doručovateľa „adresát neznámy“.

Súčasne upovedomil o konaní výsluchu žalobcu. Následne 06.03.2012 správca dane požiadal Finančné riaditeľstvo SR o predĺženie lehoty na výkon daňovej kontroly, ktorej žiadosti Finančné riaditeľstvo SR podaním z 15.03.2012 vyhovel a lehotu na vykonanie daňovej kontroly predĺžilo o 6 mesiacov. Dôvodom na predĺženie daňovej kontroly bola potreba preverenia zdaniteľných obchodov u dodávateľa žalobcu (vypočutím konateľa spoločnosti NS s.r.o.), ako aj u odberateľov žalobcu. Skutočnosť, že daňová kontrola bola predĺžená o 6 mesiacov správca dane žalobcovi oznámil listom z 22.03.2012.

Rozhodnutím správcu dane z 20.07.2012 bola daňová kontrola prerušená s poukazom na § 25a ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. z dôvodu preverenia dodania tovaru do iného členského štátu EÚ, o ktoré správca dane požiadal na základe žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií. Predmetné rozhodnutie správcu dane bolo splnomocnenej zástupkyňi žalobcu doručené dňa 06.08.2012.

Z odpovede na žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií doručenej správcovi dane 13.09.2012 týkajúcej sa preverovania dodávky tovaru od žalobcu (dodávateľ) pre odberateľa (RF Invest GmbH, Mníchov) vyplýva, že nemecký odberateľ od 3. štvrtroka 2011 nepodával daňové priznania, neplnil daňové povinnosti, v júli 2012 bola podaná žiadosť o začatie konkurzného konania - insolventnosti. Zo získaných faktúr od vodiča nákladného vozidla a z prepravných dokladov CMR vyplýva, že tovar bol dodaný zo Slovenska priamo do Maďarska, v Budapešti sa nachádza tiež spoločnosť RF Invest Kft. Nemecký odberateľ v Nemecku nepriznal žiadne IC nadobudnutie pravdepodobne preto, že tovar tam neprišiel. Doklad o zaplatení a zadaní objednávky nebol predložený. Správca dane následne podaním z 24.09.2012 oznámil žalobcovi, že pominuli prekážky, pre ktoré sa kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie júl 2011 prerušila s tým, že vo výkone kontroly začatej dňa 21.10.2011 sa bude pokračovať. Predmetné oznámenie bolo splnomocnenej zástupkyňi žalobcu doručené 10.10.2012.

O výsledku daňovej kontroly správca dane následne vyhotovil Protokol č. 9600404/5/3000903/2012-Hro z 18.10.2012, ktorý spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie (pričom termín prerokovania protokolu bol určený na 26.11.2012), správca dane splnomocnenej zástupkyňi žalobcu doručil dňa 31.10.2012. Žalobca bol súčasne poučený podľa § 15 ods. 12, § 15 ods. 10 zák. č. 511/1992 Zb. v spojení s § 165 ods. 4 Daňového poriadku. Dňa 26.11.2012 správca dane vykonal ústne pojednávanie, predmetom ktorého bolo záverečné prerokovanie protokolu o výsledku zistení z kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH júl 2011, z ktorého bola vyhotovená Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 9600404/5/3487391/2012/Hro zo dňa 26.11.2012. Na predmetnom pojednávaní žalobca uviedol, že na svoje zastupovanie splnomocňuje Ing. H. K. a plnú moc Ing. E. mení na substitučnú plnú moc. Zároveň správca dane prevzal Čestné prehlásenie A. N. za spoločnosť RF Invest Handels und Dienstleistungs GmbH, Mníchov v maďarčine o prevzatí tovaru, ktorý bol predmetom daňového konania s tým, že preklad uvedeného čestného prehlásenia v slovenčine bude správcovi doručený. Splnomocnená zástupkyňa žalobcu do zápisnice uviedla, že nemá návrhy, ani námietky smerujúce k obsahu zápisnice. Súčasťou predmetnej zápisnice je vyhlásenie A. N. v maďarskom jazyku. Dňa 26.11.2012 bolo správcovi dane doručené plnomocnenstvo, ktorým žalobca splnomocnil Ing. H. K. na zastupovanie voči daňovým a colným orgánom SR vzťahujúcim sa na všetky úkony.

Zistenia správcu dane uvedené v Protokole zo dňa 26.11.2012 boli podkladom pre vydanie prvostupňového rozhodnutia správcu dane - Dodatočného platobného výmeru č. 9600404/5/3503205/2012/Hro zo dňa 27.11.2012, ktorým bol žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. v spojení s § 165 ods. 2 a 5 Daňového poriadku žalobcovi ako platiteľovi DPH znížený nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie júl 2011 zo sumy 45.342,96 Eur na sumu 11.216,88 Eur. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, v prílohe ktorého predložil úradne overené Čestné prehlásenie A. N. za spoločnosť RF Invest Handels und Dienstleistungs GmbH, Mníchov preložené do slovenského jazyka. Zároveň predložil Sumárny výkaz za obdobie 2. štvrtroka a 3. štvrtroka 2011 vyhotovený v nemeckom jazyku spoločnosťou RF Invest Handels und Dienstleistungs GmbH, Mníchov. Predmetné sumárne výkazy neboli opatrené pečiatkou nemeckej daňovej správy. Správca dane v predkladacej správe k odvolaniu z 21.01.2013 k predloženiu sumárnych výkazov

uviedol, že tieto doklady neboli poskytnuté nemeckému správcovi dane a spoločnosť RF Invest Handels und Dienstleistungs GmbH, Mníchov neprevzala v Nemecku žiadne IC nadobudnutie. Poukázal na obsah odpovede na medzinárodné dožiadanie od nemeckých orgánov. K čestnému prehláseniu uviedol, že toto nepotvrďuje pravdivosť údajov v ňom uvedených ani v prípade, ak je notársky overené. O podanom odvolaní rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 1100301/1/140965/2013/5003 zo dňa 20.03.2013 tak, že rozhodnutie správcu dane z 27.11.2012 zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie. Správcovi dane uložil, aby v ďalšom konaní vykonal dokazovanie, ktorým preverí nárok žalobcu na odpočítanie dane s tým, že vyzve, prípadne dá predviesť konateľa dodávateľskej spoločnosti NS s.r.o. za účelom podania svedeckej výpovede a na základe medzinárodnej výmeny informácií preverí prepravu tovaru zo Slovenska do Maďarska, ktorú mala vykonať maďarská prepravná spoločnosť T+U Transz Kft. s tým, že ako svedok bude vypočutý konateľ tejto spoločnosti, prípadne vodič, ktorý prepravu uskutočnil.

Krajský súd ďalej zistil, že správca dane zaslal predvolanie na výsluch svedka bývalému konateľovi spoločnosti Nitrianska stavebná s.r.o. N. H., o čom upovedomil žalobcu listom. Predvolanie na výsluch svedka bolo správcovi dane vrátené s poznámkou „adresát neznámy“. Následne správca dane preveroval trvalý pobyt N. H. prostredníctvom Registra obyvateľov a súčasne o súčinnosť požiadal Okresné riaditeľstvo PZ Bratislava, pričom zistil, že konateľ by sa mal zdržiavať v byte u svojej matky v Poprade, na ktorú adresu mu správca dane opakovane zaslal predvolanie na výsluch. O uvedenom vypočutí svedka bol žalobca upovedomený. Napriek opakovanému predvolaniu sa N. H. na výsluch nedostavil, správcovi dane však doručil podanie, z ktorého vyplýva, že nie je majiteľom a ani konateľom subjektu NS s.r.o., nevlastní žiadnu účtovnú evidenciu a nemá právo k danému subjektu vypovedať. Opakované predvolanie svedka na výsluch sa vrátilo správcovi dane s poznámkou - zásielka neprevzatá v odbernej lehote. Následne správca dane požiadal miestne príslušného správcu dane subjektu NS s.r.o. o zaslanie daňových priznaní k DPH za zdaňovacie obdobie rok 2011. Z odpovede miestne príslušného správcu dane vyplynulo, že tento subjekt v 3. kvartáli 2011 nepodal daňové priznanie. Správca dane 24.04.2013 zaslal prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií žiadosť, ktorou žiadal preveriť nadobudnutie tovaru odberateľom KU-SAB Kft. dodaného daňovým subjektom PESTICO BB s.r.o. Z odpovede doručenej správcovi dane vyplýva, že maďarská spoločnosť nevykonáva žiadnu ekonomickú činnosť na adrese sídla, nepodala priznanie za preverované obdobie. Z odpovede ďalej vyplýva, že odberateľská spoločnosť KU-SAB Kft. mala ekonomický kontakt s prepravnou spoločnosťou T+U Transz Kft., ale kontaktná osoba nemôže byť menovaná, bola uzatvorená len ústna dohoda na prepravu repky a táto bola zabezpečená od dodávateľa ku kupujúcemu I. S.. CMR a nákladné listy boli odovzdané s tovarom spoločnosťou T+U Transz Kft. kupujúcemu. Faktúry, ktoré boli zaslané so žiadosťou o MVI nie sú totožné s tými, ktoré mala k dispozícii spoločnosť T+U Transz Kft., informácie o ich vystavení nemôžu poskytnúť. Spoločnosť KU - SAB Kft. je nekontaktná. Správca dane následne 05.06.2013 zaslal prostredníctvom MVI žiadosť, ktorou žiadal preveriť, či spoločnosť T+U Transz Kft. zabezpečovala prepravu pre spoločnosť PESTICO BB s.r.o. a v tejto súvislosti preveriť aj účtovné a daňové doklady v spoločnosti za obdobie júl 2011. Z odpovede z MVI vyplýva, že spoločnosť nebola v kontakte so žalobcom, neprepravila repku olejnú pre spoločnosť PESTICO BB s.r.o., táto bola prepravená na objednávku spoločnosti KU-SAB Kft. Preprava bola uskutočnená vozidlami, ktoré sú registrované u spoločnosti T+U Transz Kft. s uvedením ŠPZ. Následne správca dane vyzval Národnú diaľničnú spoločnosť a.s. o poskytnutie údajov z elektronického mýtného systému motorových vozidiel za júl 2011 - išlo o maďarské registrácie motorových vozidiel, ktoré mal správca dane k dispozícii z predložených prepravných dokladov CMR od žalobcu. Správcovi dane bola 04.07.2013 zaslaná odpoveď, pričom z dokladov zaslaných prevádzkovateľom systému elektronického výberu mýta spoločnosťou SkyTOLL a.s. vyplýva, že nepreukazujú existenciu prepravovaného tovaru - repky olejnej do Maďarska.

Zo zápisnice o ústnom pojednávaní z 28.05.2013 vyplýva, že prítomný zástupca žalobcu bol poučený podľa Daňového poriadku, bol oboznámený s úkonmi správcu dane a s tým, že žalobcom vystavené faktúry pre odberateľa RF Invest Handels und Dienstleistungs GmbH, Mníchov č. 2011203 a 2011210 nemajú náležitosti, konečný príjemca nie je uvedený a faktúra č. 2011210 je vystavená v nemeckom jazyku, hoci ju vystavil slovenský subjekt. Správca dane zástupcu žalobcu poučil s poukazom na § 43

ods. 5 Zákona o DPH o tom, ako je potrebné preukázať platiteľom dane splnenie podmienok oslobodenia od dane. Zo zápisnice vyplýva, že faktúry neobsahujú všetky náležitosti, prepravné listiny k faktúram nie sú čitateľné, nie je možné zistiť evidenčné čísla motorových vozidiel vykonávajúcich prepravu, pričom prepravcom bol podľa pečiatky T+U Transz Kft., chýba údaj, kto tovar za odberateľa prevzal a kto ho odovzdal. Zástupca žalobcu k obsahu zápisnice nemal námietky s tým, že zabezpečí predloženie požadovaných dokladov správcovi dane.

Zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo 17.06.2013 vyplýva, že predmetom pojednávania, na ktorom sa zúčastnil splnomocnený zástupca žalobcu Ing. H. K., splnomocnený zástupca predložil fotokópie faktúry č. 2011210 - preloženej do slovenského jazyka a faktúry č. 2011210, vrátane kópie prepravného dokladu s originálnym podpisom odberateľa spoločnosti KU-SAB Kft., ako aj kópie prepravných dokladov ku faktúre č. 2011203, faktúra č. 22/07/2011 interné č. 2111386 od dodávateľa NS s.r.o.

Zo zápisnice o ústnom pojednávaní z 03.10.2013, na ktorom bol prítomný splnomocnený zástupca žalobcu, bol tento oboznámený s vykonanými úkonmi v priebehu vyrubovacieho konania s tým, že sa v lehote 15 dní písomne vyjadrí. K vykonaným úkonom správcu dane, o ktorých bol informovaný sa splnomocnený zástupca nevyjadril, o čom správca dane spísal úradný záznam 30.10.2013. Správca dane následne požiadala nadriadený orgán Finančné riaditeľstvo SR o predĺženie lehoty vo vyrubovacom konaní, ktorú žiadosť Finančné riaditeľstvo akceptovalo a listom doručeným správcovi dane 12.12.2013 opätovne predĺžilo lehotu na vyrubovacie konanie o ďalších 120 dní. O tejto skutočnosti bol žalobca upovedomený listom z 18.12.2013.

Správca dane na základe dokladov získaných z medzinárodnej výmeny informácií od maďarskej daňovej správy - vážne lístky, ktoré boli pripojené k medzinárodným nákladným listom (CMR), zaslal miestne príslušným správcom dane dožiadania za účelom vykonania miestneho zisťovania u subjektov RUSSEL EXPORT - IMPORT s.r.o. a ŠKOLSKÉ HOSPODÁRSTVO BÚŠLAK s.r.o. Veľké Dvorníky. Z vykonaných miestnych zisťovaní vyplýva, že uvedené subjekty v zdaňovacom období júl 2011 so žalobcom nespolupracovali, neboli s ním v žiadnom obchodnom vzťahu. Zo zápisnice o miestnom zisťovaní z 29.01.2014 vykonanom v priestoroch spoločnosti ŠKOLSKÉ HOSPODÁRSTVO BÚŠLAK s.r.o. Dunajský Klátov vyplýva, že tento subjekt nebol v obchodnom vzťahu so žalobcom. Tento subjekt je vlastníkom mostovej váhy nachádzajúcej sa v areáli spoločnosti BÚŠLAK OIL s.r.o., pričom na základe zmluvy o skladovaní poľnohospodárskej komodity skladovala a poskytovala služby preberania a výdaja poľnohospodárskych komodít pre spoločnosť RUSSEL EXPORT - IMPORT s.r.o. Na vážnych lístkoch je na predmetnej mostovej váhe natypovaný ako vlastníkom mostovej váhy ŠKOLSKÉ HOSPODÁRSTVO BÚŠLAK s.r.o., táto spoločnosť vykonávala váženie kamiónov, ktoré vchádzali a vychádzali z areálu a uvedená spoločnosť preto figuruje na predmetných vážnych lístkoch ako dodávateľ. ŠKOLSKÉ HOSPODÁRSTVO BÚŠLAK s.r.o. však nebol nikdy vlastníkom váženého tovaru, tovar nepredávala spoločnosti RUSSEL EXPORT - IMPORT s.r.o. Na vážnych lístkoch sa nachádza podpis zamestnanca, ktorý obsluhuje váhu. Na vážnych lístkoch je ako odberateľ uvedená spoločnosť RUSSEL EXPORT - IMPORT s.r.o., ktorá má v areáli prítomných zástupcov - zamestnancov, ktorí riadili činnosť kamiónov a dávali pokyny vodičom, pričom podpisovali aj vážne lístky.

Zo zápisnice o miestnom zisťovaní z 10.01.2014 vyplýva, že na základe predložených vážnych lístkov dodala spoločnosť RUSSEL EXPORT - IMPORT s.r.o. repku olejnu pre spoločnosť MELISANA s.r.o. Brno, o čom konateľ predložil odberateľské faktúry a dodacie listy. Spoločnosť PESTICO BB s.r.o. (žalobca) nebola odberateľom spoločnosti RUSSEL EXPORT - IMPORT s.r.o., bola predložená evidencia DPH za zdaňovacie obdobie júl 2011, hlavná kniha, vážne lístky a odberateľské faktúry, vrátane dodacích listov za zdaňovacie obdobie júl 2011.

Z faktúr predložených spoločnosťou RUSSEL EXPORT - IMPORT s.r.o. č. 2011/1025,0989,0978,0972,0982,1015 vyplýva, že spoločnosť RUSSEL EXPORT - IMPORT s.r.o. ako dodávateľ dodávala repku olejnu v množstvách uvedených na jednotlivých faktúre pre odberateľa MELISANA s.r.o. Brno, pričom na faktúrach sú o. i. uvedené aj evidenčné čísla motorových vozidiel, ktorými bola preprava repky vykonaná, každá faktúra je opatrená pečiatkou a podpisom odberateľa, ako

aj dodávateľa a na druhej strane faktúry sa nachádza dodací list o dodávke predmetného tovaru s vyznačením druhu tovaru, ktorý bol dodaný, evidenčného čísla motorových vozidiel, ktorými bol tovar prepravovaný, pečiatkou a podpisom odberateľa a dodávateľa.

Správca dane preveroval aj dodávateľsko - odberateľské vzťahy žalobcu so spoločnosťou INSTINCT a.s. za zdaňovacie obdobie júl 2011, pričom zo Zápisnice o miestnom zisťovaní vykonanom dňa 27.02.2014 u daňového subjektu INSTINCT a.s. vyplýva, že konateľ tejto spoločnosti potvrdil dodanie repky pre žalobcu vyfakturovanej faktúrou VF 11407041, repka bola odvážená u dodávateľa o čom predložil vážny lístok 0006265, išlo o jednorázový obchodný vzťah s uvedenou komoditou, ktorý bol vysporiadaný vzájomným započítaním na základe dohody o vzájomnom vyrovnaní záväzkov z 20.07.2011. Prepravu tovaru vykonávala prepravná spoločnosť T+U Trans Kft.

Dňa 05.12.2013 doručila štatutárna zástupkyňa žalobcu správcovi dane podanie, z ktorého vyplýva, že dňom 22.11.2012 zrušila plnomocenstvo udelené splnomocnencovi Ing. H. K.. Správca dane predvolal štatutárnu zástupkyňu žalobcu listom z 21.02.2014 na ústne pojednávanie na deň 12.03.2014, z ktorého spísal zápisnicu o ústnom pojednávaní. Predmetom pojednávania bolo oboznámenie žalobcu s vykonanými úkonmi v priebehu vyrubovacieho konania na DPH za zdaňovacie obdobie júl 2011. Z obsahu zápisnice vyplýva, že štatutárna zástupkyňa žalobcu bola správcom dane oboznámená s vykonanými úkonmi vo vyrubovacom konaní týkajúcimi sa úkonov súvisiacich s predvolaním N. H. na výsluch, s výsledkami doručovania, ako aj s obsahom jeho vyjadrenia doručeného správcovi dane, ďalej s výsledkami medzinárodnej výmeny informácií týkajúcimi sa spoločnosti KU-SAB 2011 Kft. a T+U Transz Kft., výzvou a odpoveďou na výzvu zaslanú Národnou diaľničnou spoločnosťou a.s., výsledkami dožiadaní vo vzťahu k spoločnostiam RUSSEL EXPORT - IMPORT s.r.o. Bratislava a ŠKOLSKÉ HOSPODÁRSTVO BÚŠLAK s.r.o., s výsledkami týchto miestnych zisťovaní, s oznámením miestne príslušného správcu dane o tom, že NS s.r.o. (dodávateľ žalobcu) nepodala daňové priznanie za 3. kvartál 2011, s výsledkami miestneho zisťovania v spoločnosti INSTINCT a.s. Veľký Blh. Správca dane zástupkyňu žalobcu oboznámil so záverom, že daňový subjekt podľa správcu dane nepreukázal existenciu tovaru, nepreukázal reálnosť obchodnej transakcie, t. j. že tovar bol dodaný spoločnosťou PESTICO BB s.r.o. a že ho použil na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ. Štatutárna zástupkyňa žalobcu do zápisnice uviedla, že k uvedeným záverom sa vyjadrí písomne do 02.04.2014. Elektronickým podaním z 31.03.2014 sa žalobca vyjadril k zápisnici z ústneho pojednávania zo dňa 12.03.2014.

Dňa 02.04.2014 splnomocnená zástupkyňa žalobcu Ing. J. E. doručila správcovi dane oznámenie, že sa vzdáva plnej moci dňom 01.04.2014.

Správca dane dňa 02.04.2014 vydal rozhodnutie č. 9601403/5/1287685/2014/Muz, ktorým žalobcovi určil rozdiel dane za zdaňovacie obdobie júl 2011 vo výške 34.126,08 Eur znížením nadmerného odpočtu zo sumy 45.342,96 Eur na 11.216,88 Eur. Z odôvodnenia vyplýva, že žalobca porušil ustanovenia Zákona o DPH tým, že v kontrolovanom zdaňovacom období júl 2011 odpočítal daň vo výške 34.126,08 na základe prijatých faktúr od dodávateľa NS s.r.o., avšak na základe zistení uvedených v Protokole a zo skutočností uvedených v predmetnom rozhodnutí je zrejmé, že žalobca nepreukázal existenciu tovaru - repka olejná, nepreukázal ani reálnosť obchodnej transakcie, t. j. že tovar bol dodaný spoločnosti PESTICO BB s.r.o. a že ho použil na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ.

O podanom odvolaní rozhodol žalovaný napadnutým rozhodnutím zo dňa 08.07.2014 tak, že podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný poukázal na priebeh a výsledky daňovej kontroly na DPH za zdaňovacie obdobie júl 2011, počas ktorej o. i. zistil, že žalobca si v predmetnom období neoprávnene uplatnil právo na odpočítanie dane na základe dodávateľských faktúr od spoločnosti NS s.r.o. za dodávku tovaru repka olejná (faktúry z 19.07., 20.07., 21.07., 22.07., 27.07., 28.07.2011) a dobropis z 21.07.2011 (predmetné faktúry sú špecifikované na str. 11 tohto rozhodnutia). Ďalej poukázal na výsledky preverovania oprávnenosti uplatneného odpočítania dane a dokazovanie vykonané správcom dane, pričom poukázal na doklady predložené žalobcom (daňovým subjektom), z ktorých si žalobca uplatnil odpočet DPH. Poukázal ďalej na dôkazy predložené žalobcom o preprave tovaru (CMR špecifikované na str. 10 a 11 napadnutého

rozhodnutia žalovaného). Ďalej poukázal na to, že spoločnosť dodávateľa NS s.r.o. zmenila sídlo spoločnosti, konateľa spoločnosti a spoločníka. Žalovaný poukázal na to, že žalobca ako dôkaz o použití nakúpeného tovaru predložil k odvolaniu faktúry vystavené pre odberateľa RF Invest Handels und Dienstleistungs GmbH, Mníchov, predmetom ktorých je dodanie tovaru repky olejnej (faktúry č. 2011203 a č. 2011210, pričom faktúra 2011210 je vystavená v nemeckom jazyku s poznámkou: „Plnenie je oslobodené od DPH podľa § 43 Zákona o DPH s možnosťou odpočítania dane“. Žalovaný poukázal na výsledky preverovania oprávnenosti uplatneného odpočítania dane a dokazovanie vykonané správcom dane najmä prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií a to vo vzťahu k nemeckej finančnej správe (vo vzťahu k spoločnosti odberateľa žalobcu RF Invest Handels und Dienstleistungs GmbH, Mníchov), z ktorého vyplynulo, že táto spoločnosť je nekontaktná a nepodáva daňové priznania. Na spoločnosť bola v júli 2012 podaná žiadosť o začatie konkurzného konania. Uvedená spoločnosť nepriznala v Nemecku žiadne IC nadobudnutie pravdepodobne preto, že tovar tam neprišiel. Zo získaných prepravných dokladov CMR vyplýva, že tovar bol dodaný zo Slovenska priamo do Maďarska. Žalovaný poukázal na to, že pokiaľ žalobca predložil v konaní doklady v nemeckom jazyku týkajúce sa uvedenej spoločnosti dodávateľa (súhrnný výkaz za obdobie o. i. 3. štvrťrok 2011), ktorý v 3. štvrťroku uvádza nadobúdateľa v Maďarsku, hodnota dodania tovaru 401.299,- Eur a kód 1, ktorý sa však používa len v prípade dodania tovaru druhému odberateľovi v inom členskom štáte v rámci trojstranného obchodu; ostatné dodávky tovaru sa uvádzajú bez kódu. Z predloženého dokladu nevyplýva skutočnosť, že Súhrnný výkaz bol predložený nemeckej finančnej správe. Žalovaný poukázal na obsah Čestného prehlásenia A. N. predložený žalobcom k odvolaniu 20.12.2012. Žalovaný po preskúmaní rozhodnutia zistil, že správca dane vykonal dokazovanie, ktoré preukázalo, že nedošlo k dodaniu, resp. uskutočneniu zdaniteľných obchodov dodávateľom NS s.r.o., pričom tvrdenia žalobcu sú v rozpore s predloženými dokladmi. Poukázal na výsledky zisťovania - preverovania uskutočnenia predmetného zdaniteľného obchodu od dodávateľa NS s.r.o. pre žalobcu s tým, že predmetný daňový subjekt je nekontaktný, za príslušné zdaňovacie obdobie nepodal daňové priznanie, DPH neodviedol, bývalý konateľ spoločnosti neposkytol správcovi dane súčinnosť, resp. oznámil, že nevlastní žiadnu účtovnú agendu. Žalovaný ďalej poukázal na výsledky zistenia správcu dane získané z medzinárodnej výmeny informácií vo vzťahu k spoločnostiam T+U Transz Kft., KU-SAB Kft. Ďalej poukázal na výsledky preverovania a evidovania vozidiel uvedených na predložených CMR v mýtnom systéme, z ktorých vyplýva, že mýtny systém nepotvrdil prepravu vozidiel podľa údajov uvedených v CMR do Maďarskej republiky tak, ako je špecifikované a konkretizované na str. 17 napadnutého rozhodnutia žalovaného. Zo zistení správcu dane vyplýva, že preprava bola vykonaná len vo vzťahu k dodávateľovi žalobcu INSTINCT s.r.o. Vělký Blh. Zo zadovážených vážnych lístkov vyplýva, že dodávateľom platiteľa (žalobcu) nebola spoločnosť NS s.r.o., vážny tovar bol dodaný pre odberateľa RUSSEL EXPORT-IMPORT s.r.o., ktorý dodal repku olejnú pre spoločnosť MELISANA s.r.o. Brno, ktorú skutočnosť potvrdili faktúry a dodacie listy, pričom vozidlá uvedené na vážnych lístkoch v rozhodných dňoch skutočne prepravovali repku do Maďarska, ale od iného dodávateľa a pre iného odberateľa, než tvrdil žalobca. Zo zistení správcu dane podľa žalovaného je zrejmé, že popri uskutočnených dodávkach repky olejnej spoločnosťou RUSSEL EXPORT - IMPORT s.r.o. Bratislava boli vytvorené fiktívne dodávky s cieľom získať daňovú výhodu.

Žalovaný sa v odôvodnení napadnutého rozhodnutia vyjadril k odvolacím námietkam žalobcu. Vo vzťahu k námietke žalobcu, že je trestaný za pochybenia jeho dodávateľa, resp. odberateľa, žalovaný uviedol, že pochybenia spoločnosti dodávateľa a odberateľa žalobcu nie sú dôvodom nepriznania odpočítania dane platiteľovi, dôvodom nepriznania odpočtu je skutočnosť, že k zdaniteľným obchodom nedošlo tak, ako žalobca tvrdil na predložených dokladoch. Vo vzťahu k čestnému prehláseniu p. A. N. a dodatočne predloženým dokladom o dodatočnom priznaní obchodov odberateľom žalobcu v rozhodnom období žalovaný uviedol, že nepreukazujú, že k zdaniteľným obchodom skutočne došlo, pričom žalovaný poukázal na zistenia správcu dane získané od nemeckej daňovej správy. Aj prípadné priznanie nadobudnutia tovaru odberateľom platiteľa a následné priznanie intrakomunitárneho dodania do Maďarska by podľa žalovaného nič nemenilo na skutočnosti, že daň spoločnosťou NS s.r.o. Nitra nebola odvedená do rozpočtu SR. Čestné prehlásenie p. A. N. nie je pre daňové účely dôkazom - nemá vypovedaciu schopnosť, nepotvrďuje pravdivosť údajov v ňom uvedených a to ani v prípade, ak je na ňom notárom overený podpis osoby, ktorá ho vydáva. K odmietnutiu výpovede p. H. Y. správcom dane

uviedol, že tento nie je zástupcom, ani spoločníkom a ani zamestnancom platiteľa. Pokiaľ žalobca v odvolaní poukázal na judikatúru Najvyššieho súdu SR a rozsudky ESD, žalovaný uviedol, že správca dane postupoval v súlade s právnym názorom uvedeným v predmetných rozsudkoch. Poukázal na to, že z judikatúry Súdneho dvora EÚ vyplýva všeobecná zásada práva Spoločenstva spočívajúca v tom, že o právo spoločenstva sa nemožno opierať na zneužívajúce alebo podvodné účely. Poukázal na zásady daňového konania a na právo platiteľa dane na odpočítanie dane na vstupe od dane splatnej na výstupe, ktorá vznikla z uskutočnenia zdaniteľných dodávok, ktoré predstavuje prirodzený dôsledok zásady neutrality, ak sa však zistí zneužitie práva, príslušné ustanovenia Smernice o práve na odpočítanie dane, riadne vykladané v súlade so zásadou zakazujúcou zneužitie práva spoločenstva, uvedené právo nepriznávajú, alebo ho priznávajú len čiastočne. V rámci daňovej kontroly a vyrubovacieho konania správca dane zistil objektívne skutočnosti preukazujúce podvodné konanie v oblasti DPH. Plnenie deklarované zo strany dodávateľa pre platiteľa a zároveň plnenie deklarované na faktúrach, na ktorých sú uvedené tuzemské spoločnosti ako dodávatelia tovaru, majú umelý charakter s cieľom získať odpočítanie dane. Žalovaný v odôvodnení rozhodnutia poukázal na judikatúru Súdneho dvora ES. V prípade trojstranných obchodov ide o zjednodušenie pre platiteľa dane, ktorý si objednal tovar pod číslom DPH iného členského štátu, ako je členský štát, v ktorom sa skončí preprava tovaru, t. j. pre prvého odberateľa. Vztahuje sa len na reťazový obchod, na ktorom sú zúčastnení traja platelia dane z troch rôznych členských štátov. V preskúvanom prípade platiteľ neuvádza, že sa jedná o trojstranný obchod a bola splnená podmienka na zjednodušenie podľa § 45 Zákona o DPH. Ak by sa jednalo o trojstranný obchod, prepravu mal podľa zákona zabezpečovať buď platiteľ (prvý dodávateľ) alebo spoločnosť RF Invest Handels und Dienstleistungs GmbH, Mníchov (prvý odberateľ). Podľa vyjadrenia prepravnej spoločnosti prepravu nezabezpečovali ani platiteľ (žalobca), ani RF Invest Handels und Dienstleistungs GmbH, Mníchov (odberateľ žalobcu), ale vykonali ju na objednávku spoločnosti KU-SAB Kft. podľa tvrdenia prepravcu s platiteľom (žalobcom) v kontakte neboli. Platiteľ sám tvrdil, že prepravu tovaru zabezpečovala spoločnosť RF Invest Handels und Dienstleistungs GmbH, Mníchov, čo sa ukázalo ako nepravdivé tvrdenie. Platiteľ (žalobca) tvrdil, že tovar platil nemecký odberateľ bankovým prevodom, avšak z dokladov vyplýva, že tovar bol platený v hotovosti. Prepravná spoločnosť potvrdila, že nebola v kontakte so žalobcom, konateľka žalobcu však tvrdila, že telefonicky potvrdila prijatie platby a až potom povolila prepravnej spoločnosti odvieť tovar. Ak žalobca nepravdivo vypovedal vo veci dodania tovaru, platby a jeho prepravy, nie je možné akceptovať jeho tvrdenie, že konal v dobrej viere, že tovar opustí tuzemsko. Platiteľ - žalobca nenesie zodpovednosť za konanie odberateľa, ale za žalobcom uplatnené oslobodenie od dane, na ktoré nemá zákonný nárok. Žalovaný poukázal na ustanovenia Zákona o DPH, ktoré musia byť splnené, aby si žalobca mohol uplatniť odpočet dane, resp. oslobodenie od dane. Odpočítanie dane v zmysle § 49 - § 51 Zákona o DPH je viazané na kumulatívne splnenie všetkých stanovených podmienok, pričom už nesplnenie jednej z nich vylučuje priznanie nároku. Dodanie tovaru, na základe ktorého vznikla daňová povinnosť, je základnou podmienkou uplatnenia odpočtu. Z dôvodu akceptovania odpočítania dane je platiteľ zaťažený dôkazným bremenom preukázateľnosti, že pri tomto tovare vznikla daňová povinnosť nielen po formálnej stránke (vystavenými dokladmi), ale aj po obsahovej stránke, teda že dodávky sa reálne uskutočnili. Zákonné podmienky, po splnení ktorých vzniká platiteľovi nárok na odpočítanie dane, nespočívajú len vo formálnej deklarácii, v predložení dokladov s predpísaným obsahom, ale tieto musia mať povahu faktu, t. j. musia nesporne preukazovať vyžadovanú skutočnosť vo všetkých jej znakoch - v právnej skutočnosti, v objekte a v subjekte. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný sám preukázať, že zdaniteľné obchody boli uskutočnené a nepostačuje iba predloženie faktúry. Žalovaný poukázal na rozsudok NS SR č. 3Sžf/24/2012. Daňovou kontrolou správca dane preveroval dodržiavanie jednotlivých ustanovení Zákona o DPH nielen po formálnej, ale aj po materiálnej stránke a aj z dôvodu pochybností mu nemohol uznať odpočítanie dane tak, ako si uplatnil. Názor žalobcu, že správca dane mal uznať právo na odpočítanie dane len na základe predložených listinných dokladov (faktúry a účtovníctvo) je nesprávna až špekulatívna. Je to práve daňový subjekt, ktorý si nesplnil svoje zákonné povinnosti a v doterajšom konaní nepreukázal materiálno podstatu veci, t. j. že tovar bol dodaný v tuzemsku.

K námietke žalobcu, že správca dane (prvostupňový správny orgán) vo vyrubovacom konaní potom, ako bola vec vrátená v dôsledku rozhodnutia odvolacieho orgánu, nerešpektoval právny názor

nadriadeného orgánu a náprava nebola zjednaná ani v odvolacom konaní (ukončenom vydaním napadnutého rozhodnutia) krajský súd uviedol, že skutočnosť, že správca dane v novom prvostupňovom rozhodnutí nesprávne uviedol číslo vystavenej faktúry pre odberateľa a tiež druh tovaru (na jednom mieste v rozhodnutí, pričom v ďalšom texte sa následne opakovane uvádzajú správne čísla faktúr aj predmet dodávky - repka olejná), nemá za následok nezákonnosť prvostupňového rozhodnutia správcu dane, ide len o zrejmú nesprávnosť pri písaní, resp. vyhotovovaní rozhodnutia. Rovnako ani samotné uvedenie (z dôvodu chronológie daňového konania) dodatočného platobného výmeru správcu dane z 27.11.2012 (ktoré bolo zrušené) nemá za následok nezákonnosť rozhodnutia žalovaného, ani nového rozhodnutia správcu dane. Takisto odkaz, resp. súhlas so zisteniami uvedenými v pôvodnom prvostupňovom rozhodnutí správcu dane nemôže bez ďalšieho spôsobiť nezákonnosť rozhodnutia správcu dane ani žalovaného a nemožno dospieť k záveru, že rozhodnutie správcu dane by z tohto dôvodu nespĺňalo náležitosti riadneho odôvodnenia rozhodnutia správneho orgánu.

Vo vzťahu k námietke žalobcu, že v rozhodnutí žalovaný neuviedol, že plná moc udelená Ing. J. K. bola v priebehu vyrubovacieho konania odvolaná, krajský súd uviedol, že uvedená skutočnosť nespôsobuje nepreskúmateľnosť rozhodnutia a ani jeho nezákonnosť. Navyše žalobca v žalobe ani neuvádza, aký vplyv by táto skutočnosť mala na tvrdenú nezákonnosť rozhodnutia žalovaného. Z administratívneho spisu súčasne vyplýva, že po odvolaní plnej moci Ing. J. K. správca dane a následne aj žalovaný konali ďalej priamo so žalobcom a žalobcovi aj doručovali všetky písomnosti, vrátane rozhodnutí.

K žalobcov námietke ohľadom nezákonnosti rozhodnutia žalovaného i správcu dane vo vzťahu k zisťovaniu skutkového stavu veci a priebehu dokazovania krajský súd uviedol: Vyhodnotenie výpovede splnomocnenej zástupkyne žalobcu správcom dane ohľadne spôsobu platenia faktúr za dodaný tovar od deklarovaného dodávateľa žalobcu (Nitrianska stavebná s.r.o.) a následne ohľadne spôsobu prijatia platieb žalobcom od deklarovaného dodávateľa žalobcu (RF Invest Handels und Dienstleistungs GmbH, Mníchov) nespôsobuje nezákonnosť rozhodnutia žalovaného, keďže fakt, že žalobca deklarovanému dodávateľovi zaplatil, resp. že prijal platby od deklarovaného dodávateľa, nebol medzi účastníkmi sporný a táto skutočnosť ani nebola rozhodujúca pre vyvodenie záveru, že žalobca nepreukázal splnenie podmienok pre odpočet dane v zmysle § 49 ods. 2 Zákona o DPH, resp. pre oslobodenie od dane podľa § 43 Zákona o DPH.

Vo vzťahu k čestnému prehláseniu A. N. z 20.11.2012 predloženého žalobcom v odvolacom konaní (proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane z 27.11.2012, doručené správcovi dane 14.01.2013), súd uvádza, že tovar kúpený a zaplatený od žalobcu spoločnosť RF Invest Handels und Dienstleistungs GmbH, Mníchov po prevzatí previezla nákladnými autami objednanými spoločnosťou RF Invest Handels und Dienstleistungs GmbH, Mníchov na územie Maďarska, ktorá skutočnosť sa nepotvrdila vzhľadom na výsledky zistení prostredníctvom MVI, z ktorých vyplýva, že prepravca T+U Transz Kft. uviedol, že prepravu repky si v predmetnom období objednala spoločnosť KU - SAB 2011 Kft., pričom prepravca nebol v kontakte so žalobcom a faktúry, ktoré boli zaslané slovenskou finančnou správou nie sú totožné s tými, ktoré má k dispozícii prepravca. Spoločnosť KU-SAB je nekontaktná. Vzhľadom na uvedené skutočnosti súd uvedenú námietku žalobcu vyhodnotil ako nedôvodnú. Nezohľadnenie predmetného čestného prehlásenia A. N. preto nespôsobuje nezákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného. Navyše zo žalobcom predložených dokladov nevyplýva, že A. N. je konateľom deklarovaného odberateľa žalobcu, žalobca ani nepreukázal vedomosť správcu dane, resp. žalovaného o takejto skutočnosti.

K námietke žalobcu, že žalovaný i správca dane postupovali v rozpore s príslušnou judikatúrou ESD, ktorá neumožňuje členským štátom podmieňovať nárok na odpočet DPH z prijatých faktúr zavedením ďalších povinností (napr. zaplatením dane ďalšími subjektami v rámci odberateľsko - dodávateľských vzťahov, resp. podaním daňového priznania zo strany iného subjektu, než je žalobca), krajský súd uviedol, že táto námietka nie je dôvodná. Správca dane požadoval od žalobcu iba preukázanie skutočností, ktoré osvedčujú splnenie podmienok na odpočet DPH v zmysle § 49 Zákona o DPH a nárok na odpočet nepriznal žalobcovi z dôvodu, že žalobca tieto skutočnosti nepreukázal (nepreukázal predovšetkým skutočnosť, že tovar vyfakturovaný dodávateľskými faktúrami, z ktorých si odpočet

DPH uplatnil, mu bol dodaný dodávateľom uvedeným na faktúrach). Správca dane i žalovaný nerozhodli o nepriznaní nároku na odpočet DPH z dôvodu, že jeho dodávateľ (resp. odberateľ) nepodali daňové priznanie, resp. že nezaplatili daň. Žalovaný v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázal na judikatúru ESD, v zmysle ktorej postupoval. Súd poukázal na to, že Súdny dvor EÚ vo svojej judikatúre 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 (napr. rozsudky C-409-4 Teleos plc. a spol., C-499-10 Vlaamse Oliemaatschappij NV). 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 ESP vo veciach Mahagében Kft. a Péter Dávid č. C - 80/11 a C-142/11).

Krajský súd vzhľadom na uvedené dospel k záveru, že námietky žalobcu uvedené v žalobe neodôvodňujú zrušenie napadnutého rozhodnutia a postup žalovaného, ako aj preskúmané rozhodnutie bolo v súlade so zákonom a žalobu podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol. O náhrade trov konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. Žalobca nebol v konaní úspešný, žalovaný nemá zo zákona právo na náhradu trov konania, preto súd účastníkom náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote žalobca odvolanie, v ktorom žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, eventuálne aby zmenil rozsudok krajského súdu a rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňového správneho orgánu zrušil ako nezákonné a vec mu vrátil na nové konanie. V odvolaní uviedol, že už v priebehu prvostupňového vyrubovacieho konania bol nedôsledne zistený skutkový stav, pričom popis skutkového stavu obsiahnutý v odôvodnení rozhodnutia nesúhlasí so skutočným skutkovým stavom.

Žalobca ďalej vidí markantné porušenie v tom, že v priebehu celého konania pred správnymi orgánmi výslovne poukazoval aj na písomné kúpne zmluvy, pričom žalovaný správny orgán tvrdil, že zo strany žalobcu nebola predložená kúpna zmluva týkajúca sa obdobia júl 2011. Pokiaľ ide o nezohľadnenie takého závažného listinného dôkazu, táto skutočnosť znamená, že skutkový stav vo veci nebol, a ani nemohol byť zistený riadne, správne, úplne a bez dôvodných pochybností.

Žalobca má ďalej za to, že krajský súd pochybil už tým, že dospel k záveru, podľa ktorého mal za to, že žalovaný správny orgán nepostupoval správne, ak svedeckú výpoveď p. T. odmietol vykonať len z dôvodu, že svedok nie je konateľom, ani zamestnancom daňového subjektu. Krajský súd predikoval vlastné predstavy o obsahu svedeckej výpovede bez toho, aby svedecký výsluch vykonal. Rovnako namietal nevykonanie svedeckého výsluchu p. N. H., ktorý bol v relevantnom čase - júl 2011, konateľom dodávateľa žalobcu NS s.r.o.

Žalobca ďalej poukázal na to, že krajský súd žiadnym relevantným spôsobom neodôvodnil, prečo nevykonal navrhovaný dôkaz, resp. nereagoval na žiadosť o zabezpečenie dôkazu- zistenie mena majiteľa bankového účtu v K. a.s., na ktorý žalobca v júli 2011, ako na účet dodávateľa NS s.r.o. plnil kúpnu cenu za dodaný tovar. Pokiaľ krajský súd dospel k záveru, že takýto dôkaz nie je potrebné vykonať, tento názor bol povinný riadnym spôsobom odôvodniť.

Uviedol, že pokiaľ bolo konštatované, že nepreukázal mechanizmus dodávok tak, ako to tvrdil, toto namieta, nakoľko z dôkazov, ktoré sú riadne evidované v spise boli tvrdenia žalobcu riadne preukázané. Zistený skutkový stav bol nesprávne vyhodnotený, najmä ak berieme do úvahy mechanizmus zdaniteľných obchodov tak, ako ho popisoval žalobca, a ak ním predložené alebo inak získané dôkazy vnímame vo vzájomnej súvislosti.

Na záver uviedol, že ako žalobca preukázal splnenie všetkých požiadaviek a povinností, ktoré mal ako daňový subjekt preukazujúci splnenie podmienok pre oslobodenie dodania tovaru od DPH a uplatňujúci si nárok na odpočet DPH podľa právneho poriadku. Žalobca urobil všetko pre to, aby si preveril serióznosť obchodných partnerov, vrátane platnej registrácie DPH, zabezpečil si všetky relevantné

doklady, ktoré mal zabezpečiť v zmysle vtedy platného zákona na preukázanie skutočného uskutočnenia zdaniteľného obchodu a následne prepravy tovaru do iného členského štátu.

K podanému odvolaniu sa podaním zo dňa 11.4.2016 vyjadril žalovaný a uviedol, že v plnom rozsahu trvá na svojich záveroch uvedených ako v žalobou napadnutom rozhodnutí, tak aj vo svojom stanovisku k žalobe. Ako uviedol, výpoveď žiadneho svedka nemohla nič zmeniť na vo veci zásadnej skutočnosti, že daňové priznanie za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2011 nebolo daňovým subjektom „NS s.r.o.“ podané, daň nebola priznaná a do štátneho rozpočtu odvedená. Žalovaný ďalej uviedol, že popri reálne uskutočnených dodávkach repky olejnej boli vytvorené fiktívne dodávky, v ktorých je zapojený aj žalobca s cieľom získať daňovú výhodu. Ak by konateľka žalobca komunikovala s prepravcom, tento by ju musel poznať, aj jeho odberateľa, ktorý mal dohodnúť prepravu, čo však prepravca jednoznačne odmietol. Na záver uviedol, že nie je možné prehliadnuť skutočnosť, že žalobca si uplatnil odpočítanie dane z faktúr od dodávateľa, ktorý zdaniteľné obchody nepriznal a neodviedol z nich daň do štátneho rozpočtu. Na základe uvedeného navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

K vyjadreniu žalovaného sa písomne vyjadril žalobca podaním zo dňa 29.12.2016, v ktorom uviedol, že k dôvodom a argumentácii uvedeným v odvolaní predkladá niektoré rozhodnutia Európskeho súdneho dvora, ako aj Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, ktoré považuje za relevantné pre právne posúdenie danej veci.

Dňom 1.7.2016 nadobudol účinnosť zák. č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len SSP) upravujúci v zmysle § 1 a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho a rozhodujúceho v správnom súdnictve, b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnuté rozhodnutie a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p., bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods. 2 a § 214 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu je potrebné vyhovieť a to vo vzťahu k vadám rozhodnutia krajského súdu.

Podľa § 2 ods. 1 zákona o správe daní v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

Podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

Podľa § 2 ods. 6 zákona o správe daní pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.

Podľa § 15 ods. 1 prvá veta zákona č. 511/1992 Zb., daňovou kontrolou zamestnanec správcu dane zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje.

Podľa § 29 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Podľa § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa 29 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. , netreba dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

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.

Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (prvá a druhá veta) daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

Podľa § 19 ods. 2 prvá veta zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH, daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. 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. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

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

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb (§ 244 ods. 1 O.s.p.).

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky po dôkladnom oboznámení sa s obsahom odôvodnenia napadnutého rozhodnutia krajského súdu dospel k záveru, že krajský súd sa dôsledne nezaoberal a nevysporiadal s námietkou žalobcu, že žalovaný ale ani správny orgán prvého stupňa sa nevysporiadal so skutočnosťou, že na č. l. 87-88 administratívneho spisu sa nachádza práve žalobcom tvrdená kúpna zmluva uzatvorená s dodávateľom NS s.r.o. zo dňa 18.7.2011 - žalobca ju ako odberateľ podpísal dňa 18.7.2011 a následne túto kúpnu zmluvu dňa 19.7.2011 podpísal aj dodávateľ NS (priamo v priestoroch skladu v Dunajskom Klátove). Až po tom, ako bola podpísaná kúpna zmluva, prebehli obchody žalobcu s dodávateľom NS s.r.o. (1. dodávka repky bola práve dňa 19.7.2011).

Pokiaľ teda súd dospel k záveru, že zo strany žalobcu bola predložená iba kúpna zmluva týkajúca sa augusta 2011, toto je v priamom rozpore s obsahom spisu, čím sa závažným spôsobom zasiahlo do práva žalobcu na spravodlivý proces a prístup súdu.

Rovnako súd prvého stupňa žiadnym relevantným spôsobom neodôvodnil, prečo nevykonal navrhovaný dôkaz, resp. nereagoval na žiadosť žalobcu o zabezpečenie dôkazu - zistenie mena majiteľa bankového účtu v K., a.s.; na ktorý žalobca v júli 2011 ako na účet dodávateľa NS s.r.o. plnil kúpnu cenu za dodaný tovar.

Poukázal pritom na skutočnosť, že už v daňovom konaní uložil správca dane žalobcovi povinnosť oznámiť majiteľa účtu č. XXXXXXXX/XXXX vedeného v K., a.s. - toto vyplýva napr. zo Zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 28.5.2013. Správca dane pri tom uviedol, že majiteľ účtu u správcu nie je zaevidovaný.

Žalobca uvádzal, že majiteľom je práve spoločnosť NS s.r.o. - jeho dodávateľa, pričom vychádzal z údajov na jemu vystavených faktúrach kúpnej zmluvy, kde dodávateľ NS s.r.o. uviedol číslo jeho účtu, a tiež zo skutočností, že na daný účet platil kúpnu cenu za dodanú repku, pričom prijatie platby na účet si dodávateľ vždy overil a až následne žalobcu kontaktoval s tým, že je všetko v poriadku a že s dodanou repkou môže žalobca ďalej disponovať.

Krajský súd nedostatočne sa zaoberal aj tvrdením žalobcu, že tovar (repku olejnú) dodávateľ NS s.r.o. v skladových priestoroch PD Hontianske Nemce a PD Dunajský Klátov už mal, čo čiastočne vyplýva aj z vyššie uvedenej kúpnej zmluvy z júla 2011.

Napokon krajský súd sa dôsledne nevysporiadal s tvrdením žalobcu, že prepravu tovaru od žalobcu zabezpečoval odberateľ žalobcu RF Invest Handels und Dienstleistungs, GmbH, Mníchov, resp. konečný príjemca KU-SAB 2011 Kft.

Aj podľa názoru najvyššieho súdu bez dostatočného zodpovedania vyššie uvedených námietok žalobcu, resp. jeho tvrdených skutočností, nie je možné dospieť k záveru, že rozhodnutie žalovaného, resp. prvostupňového správneho orgánu je v súlade so zákonom.

Záver krajského súdu preto nemožno považovať za dostačujúce. V súlade s judikatúrou Európskeho súdu pre ľudské práva (napr. Kurti v. Turecko - rozsudok z 29. septembra 2005 č. 2507/02. Múčková v. Slovensko - rozsudok z 13. júna 2006 č. 21302/02), je jedným z princípov predstavujúcich neopomenuteľnú súčasť práva na spravodlivý proces aj povinnosť súdu riadne odôvodniť svoje rozhodnutie, pričom sa musí vypoariadať s námietkami uplatnenými účastníkmi konania, a to spôsobom zodpovedajúcim ich závažnosti. Pokiaľ súd tejto zákonnej povinnosti nedostojí, a to jednak tým, že sa zistenými skutočnosťami alebo tvrdenými námietkami nezaobrá vôbec, alebo sa s nimi vypoariada nedostatočným spôsobom, založí tým nepreskúmateľnosť svojho rozhodnutia. Takýto postup nemožno akceptovať, nakoľko by znamenal otvorenie cesty k ľubovôli v súdnom rozhodovaní a znamenal by

porušenie práva na spravodlivý proces (Čl. 36 ods. 1 Listiny základných práv a slobôd, Čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky).

Procesným právom účastníka konania odzrkadľujúcim aj jeho právo na spravodlivý proces je právo na riadne odôvodnenie rozhodnutia, čo je priamo vyjadrené v povinnosti súdu odôvodniť rozsudok spôsobom upraveným v ustanovení § 157 ods. 2 O.s.p. (v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.).

Z odôvodnenia súdneho rozhodnutia musí vyplývať vzťah medzi skutkovými zisteniami a úvahami pri hodnotení dôkazov na strane jednej a právnymi závermi na strane druhej. Riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia ako súčasť základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa Čl. 46 ods. 1 ústavy vyžaduje, aby sa súd jasným, právne korektným a zrozumiteľným spôsobom vyrovnal so všetkými skutkovými a právnymi skutočnosťami, ktoré sú pre jeho rozhodnutie vo veci podstatné a právne významné (k tomu pozri bližšie napr. nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 236/06 ako aj rozhodnutia Európskeho súdu pre ľudské práva Ruiz Torija v. Španielsko z 9. decembra 1994, Hiro Balani v. Španielsko z 9. decembra 1994, č. Georgidias v. Grécko z 29. mája 1997).

Krajský súd v Bratislave v preskúmvanej veci podľa zhora uvedených ústavných článkov, zákonných ustanovení a zásad nepostupoval.

Týmto svojím postupom krajský súd spôsobil pochybnosť o zákonnosti a vecnej správnosti svojho rozhodnutia a zaťažil svoje rozhodnutie vadou, ktorá mala za následok porušenie práva žalovaného na spravodlivý proces (§ 157 ods. 2 posledná veta O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta O.s.p.). V ďalšom konaní bude povinnosťou krajského súdu predovšetkým opätovne vec prejednať v intenciách platnej judikatúry najvyššieho a ústavného súdu, vysporiadať sa aj s odvolacími dôvodmi žalobcu a vydať rozhodnutie, ktoré bude spĺňať všetky náležitosti požadované v § 157 O.s.p. a ktoré bude aj riadne odôvodnené.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací z uvedených dôvodov napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 2 a § 221 ods. 1 písm. f, h) zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie (§ 221 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.).

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 uzneseniu nie je prípustný opravný prostriedok.