

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/58/2015
Identifikačné číslo spisu:	3014200960
Dátum vydania rozhodnutia:	03.05.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:3014200960.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudkyň JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Petry Příbelskej PhD., v právnej veci žalobcu: EUROSTONEX, s.r.o., Vieska - Bezdedov 113, Púchov, IČO: 44 999 801, právne zastúpený JUDr. Pavlom Čičmancom, advokát so sídlom Prievozská 14/A, Bratislava, IČO: 31 148 271 proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/391365/2014/5051 zo dňa 3. septembra 2014, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne, č.k. 11S/33/2014-30 zo dňa 10. marca 2014, v spojení s opravným uznesením č.k. 11S/33/2014-34 zo dňa 15. apríla 2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/33/2014-30 zo dňa 10.03.2014 v spojení s opravným uznesením č.k. 11S/33/2014-34 zo dňa 15.04.2015 p o t v r d z u j e .

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

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/391365/2014/5051 zo dňa 03.09.2014, ktorým žalovaný zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín zo dňa 10.06.2014 č. 9312401/5/2655177/2014/Sal. Prvostupňový správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie január 2013 v sume 31 769,98 €, nepriznal nadmerný odpočet zo sumy 350,56 € a vyrubil mu vlastnú daňovú povinnosť v sume 31 419,42 € tak, že podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok), (ďalej len „daňový poriadok“) rozhodnutie Daňového úradu Trenčín potvrdil.

Krajský súd v Trenčíne zároveň rozhodol o trovách konania tak, že žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Predmetom preskúmania zákonnosti na Krajskom súde v Trenčíne bolo rozhodnutie žalovaného č. 1100306/1/391365/2014/5051 zo dňa 3. septembra 2014, ktorým podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. potvrdil vyššie citované rozhodnutie správcu dane, ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona 563/2009 Z.z. vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2013 vo výške 31 769,98 €, keď správca dane s poukazom na ustanovenie § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“ aj „zákon č. 222/2004 Z.z.“) neuznal žalobcovi právo odpočítať si DPH v celkovej výške 31 769,98 € (5 293,98 € plus 26 476,- €) z dodávateľských faktúr od dodávateľa NDP SLOVAKIA s.r.o. so sídlom Potočná 9, Piešťany, IČO: 36 314 455, a to konkrétne: 1) Faktúra č. 201340001 zo dňa 14.01.2013, základ dane 26 469,90 €, 20% DPH 5 293,98 € za nákup „ónyxové dosky Onice Rosso hr. 2 cm - 72,9 m², Onice Verde hr. 2 cm - 53,7 m², Onice Ivory hr. 2 cm - 26,4 m², Onice Legno hr. 2 cm - 7,6 m²“, 2) Faktúra č. 201340002 zo dňa 31.01.2013, základ dane 132 380, 20% DPH 26 476,- € za nákup „ónyxové dosky mix - 7 150 kg, mramorové dosky - 5 810 kg, granitové dosky I. tr. - 11,8 t, granitové dosky I. tr. - 90,45 t“.

Krajský súd v Trenčíne, ako vecne a miestne príslušný na konanie podľa § 246 ods. 1 O.s.p., § 246a ods. 1 druhá veta O.s.p., vychádzajúc zo skutkového stavu v čase vydania napadnutých rozhodnutí (§ 250i ods. 1 O.s.p.) preskúmal napadnuté rozhodnutia a postup správneho orgánu podľa § 247 ods. 1 O.s.p. v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobách (§ 249 ods. 2 O.s.p.), pričom bol viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby (§ 250j ods. 3 O.s.p.).

Krajský súd v Trenčíne rozhodol o žalobe bez pojednávania (§ 250f ods. 1 O.s.p.) a po oboznámení sa s vyjadreniami účastníkov konania, ako aj s obsahom administratívneho spisu dospel Krajský súd v Trenčíne jednohlasne k záveru, že nakoľko rozhodnutie a postup žalovaného v medziach žaloby sú v súlade so zákonom, pričom krajský súd v konaní žalovaného správneho orgánu nezistil ani takú vadu, ktorá by mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého správneho rozhodnutia podľa ust. § 250j ods. 3 O.s.p., že nie je možné priznať správnej žalobe úspech. Preto rozsudkom vyslovil, že sa žaloba v zmysle § 250j ods. 1 O.s.p. zamieta.

Krajský súd predovšetkým zdôraznil, že z rozsiahleho dokazovania, ktoré správca dane vo veci vykonal, je zrejmé, že:

1. „tovar, ktorý bol predmetom sporných faktúr (č. 201340001 zo dňa 14.01.2013, č. 201340002 zo dňa 31.01.2013) nemohol byť - tak ako tvrdil vo svojej výpovedi pred správcou dane konateľ žalobcu (Ing. V. V., ktorý bol zároveň i konateľom spoločnosti NDP SLOVAKIA s.r.o.) - dodaný žalobcovi dodávateľom NDP SLOVAKIA s.r.o., ktorému tento tovar mal dodať jeho dodávateľ L.K.EURO s.r.o., nakoľko

- tovar uvedený na spornej faktúre č. 201340001 zo dňa 14.01.2013 (ktorý mala spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o. - ako dodávateľ žalobcu - nadobudnúť od L.K.EURO s.r.o.) bol podľa príjemky (č. P120063) prevzatý na sklad spoločnosti NDP SLOVAKIA s.r.o. dňa 06.12.2012, čomu by na jednej strane aj zodpovedal dátum zdaniteľného plnenia (06.12.2012) uvedený na faktúre č. 058012 zo dňa 06.12.2012 (ktorú vystavil pre NDP SLOVAKIA s.r.o. jeho dodávateľ L.K.EURO s.r.o.), avšak čo je na druhej strane v príkrom rozpore s údajmi o preprave tohto tovaru z Bratislavy do Púchova (do skladu NDP SLOVAKIA s.r.o.), ku ktorej došlo podľa faktúry za prepravu č. 4121193 (od prepravcu Milan Bakos Transport), ako i podľa záznamu o prevádzke vozidla v dňoch 20. - 21.12.2012, čo nie je reálne možné, nakoľko tovar prepravovaný až v dňoch 20.12.2012 a 21.12.2012 nemôže byť prijatý na sklad už dňa 06.12.2012, t.j. o dvanásť dní skôr pred jeho prepravou do skladu, pričom v čase vystavenia faktúry č. 058012 zo dňa 06.12.2012 (ktorú vystavil pre NDP SLOVAKIA s.r.o. jeho dodávateľ L.K.EURO s.r.o.), s dátumom zdaniteľného plnenia 06.12.2012 bola spoločnosť L.K.EURO s.r.o. bez konateľa a nemala ani zamestnancov (konkrétne od 07.11.2012 do 04.03.2013), a teda sa nedá určiť, kto predmetnú faktúru vystavil a kto ju podpísal, kedy a kým a či vôbec sa reálne zdaniteľné plnenie deklarované na faktúre uskutočnilo, ktoré skutočnosti vyvracajú tvrdenie Ing. V. V., že bol osobne (Ing. V. V. za spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o.) s konateľom spoločnosti L.K.EURO s.r.o. (W. N.) pri nakládke tovaru v Bratislave, časť Vajnory,

- tovar uvedený na spornej faktúre č. 201340002 zo dňa 31.01.2013 mala spoločnosť NDP SLOVAKIA

s.r.o. (ako dodávateľ žalobcu) nadobudnúť od svojho dodávateľa (L.K.EURO s.r.o.) postupne v priebehu mesiacov september 2012 až november 2012, a to konkrétne na základe faktúr č. 031012 z 25.06.2012, č. 041012 z 28.09.2012, č. 046012 z 25.10.2012, č. 049012 z 02.11.2012 a č. 050012 z 07.11.2012. Pri reálnom dodaní tovaru musí byť v úplnom súlade dátum zdaniteľného plnenia s dátumom prijatia tovaru na sklad a taktiež s dátumom prepravy tohto tovaru z miesta nakládky do miesta vykládky, čo v súdnej veci splnené nie je. Faktúra č. 031012 uvádza ako dátum zdaniteľného plnenia deň 25.06.2012, zodpovedajúca príjemka na sklad č. P120038 uvádza dátum 30.06.2012 a zodpovedajúca faktúra za prepravu č. 412097 (od prepravcu OK LINE s.r.o.) dokonca uvádza dátum 11.07.2012, pričom na zodpovedajúcej CMR je ako miesto nakladania tovaru uvedená nie Bratislava, ale Senec. Faktúra č. 046012 uvádza ako dátum zdaniteľného plnenia deň 25.10.2012 a zodpovedajúce faktúry za prepravu č. 412170, č. 412147 (od prepravcu OK LINE s.r.o.) uvádzajú dátum 02.11.2012. Faktúra č. 049012 uvádza ako dátum zdaniteľného plnenia deň 02.11.2012, zodpovedajúca príjemka na sklad č. P120055 síce uvádza zhodný dátum 02.11.2012, avšak zodpovedajúca faktúra za prepravu č. 412174 (od prepravcu OK LINE s.r.o.) uvádza dátum 14.11.2012, pričom zo záznamu o prevádzke vozidla vyplýva, že k vykládke došlo dňa 05.11.2012. Faktúra č. 050012 uvádza ako dátum zdaniteľného plnenia deň 07.11.2012, zodpovedajúca faktúra za prepravu č. 412176 (od prepravcu OK LINE s.r.o.) však uvádza dátum 16.11.2012, pričom v čase vystavenia faktúry č. 050012 z 07.11.2012 (ktorú vystavil pre NDP SLOVAKIA s.r.o. jeho dodávateľ L.K.EURO s.r.o.) s dátumom zdaniteľného plnenia 07.11.2012 bola spoločnosť L.K.EURO s.r.o. bez konateľa a nemala ani zamestnancov (konkrétne od 07.11.2012 do 04.03.2013), a teda sa nedá určiť, kto predmetnú faktúru vystavil, kto ju podpísal, kedy a kým a či vôbec sa reálne zdaniteľné plnenie deklarované na faktúre uskutočnilo,

2. nedá sa zistiť pôvod tovaru,

3. spoločnosť L.K.EURO s.r.o. je rizikovým subjektom, ktorý so správcom dane nekomunikuje, už v čase predaja tovaru spoločnosti NDP SLOVAKIA s.r.o. bol bez konateľa a zamestnancov, nemá reálne sídlo ani sklad,

4. žalobca a spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o. sú ekonomicky a personálne vzájomne prepojené spoločnosti, a to najmä cez osobu Ing. V. V., ktorý je konateľom aj žalobcu a aj spoločnosti NDP SLOVAKIA s.r.o. (dodávateľa žalobcu), pričom uvedené spoločnosti sú aj materiálne prepojené formou jedného skladu na adrese Svätoplukova 14, Púchov,

5. tovar na faktúrach je špecifikovaný len všeobecným spôsobom bez konkrétnej špecifikácie (nie je uvedený typ, sortiment, druh, farba, odtieň, povrchová úprava, odolnosť, rozmer, pôvod, a pod.),

6. obchodné transakcie medzi žalobcom a jeho dodávateľom NDP SLOVAKIA s.r.o. prebehli bez toho, aby došlo k pohybu tovaru, t.j. tovar sa stále nachádzal v sklade na adrese Svätoplukova 14, Púchov,

7. skladovú evidenciu zásob vedie žalobca účelovo tak, že jednotlivé skladové zásoby nevykazujú kontinuitu,

8. žalobca od svojho vzniku, t.j. od roku 2009 vykazuje stratu na dani z príjmov právnických osôb, za celé obdobie vykazuje nulovú daňovú povinnosť.“

Krajský súd v Trenčíne je jednoznačne toho názoru, že vyššie uvedené skutočnosti vo vzájomnej súvislosti (najmä pod bodom 1, ktoré sú postačujúcim dôkazom, že sporné faktúry neodrážajú reálny obchod) v úplnej zhode preukazujú, že spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., slúžila len na vystavenie fiktívnych faktúr na predmetný tovar, o čom Ing. V. V. - konateľ žalobcu musel vedieť, keďže cez jeho osobu boli tieto spoločnosti personálne prepojené (Ing. V. V. bol v rozhodnom období konateľom aj žalobcu a aj spoločnosti NDP SLOVAKIA s.r.o.). Záver súdu, že spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o. nedodala žalobcovi reálne predmetný tovar, vychádza zo zistenia, že sama spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o. týmto tovarom nikdy nedisponovala. Jednoznačne totiž bolo preukázané, že predmetný tovar nenadobudla spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o. od svojho údajného dodávateľa L.K.EURO s.r.o. Porovnaním dátumov na jednotlivých faktúrach (vystavených spoločnosťou L.K.EURO s.r.o. pre NDP SLOVAKIA s.r.o.) s dátumami na príjemkách, ako i s dátumami na faktúrach za prepravu tovaru (od prepravcov Milan Bakos Transport a OK LINE s.r.o.) boli totiž zistené závažné nezrovnalosti, ktoré by v prípade reálne uskutočneného zdaniteľného plnenia nemohli vzniknúť (reálnosť predaja by bola práve potvrdená tým, že by sa dátumy na konkrétnej faktúre, zodpovedajúcej príjemke a zodpovedajúcej faktúre za prepravu, zhodovali). Ak teda spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o. nevlastnila a nedisponovala s predmetným tovarom, nemohla ho ani dodať žalobcovi a vystaviť mu sporné faktúry. V úplnej zhode s

vyššie uvedenými zisteniami a so záverom, že spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o. vystavovala len fiktívne faktúry (bez reálneho dodania tovaru), je i tá skutočnosť, že spoločnosť L.K.EURO s.r.o., (ktorá vystupovala ako jej dodávateľ) je rizikovým subjektom, v rozhodnom čase (kedy sa mali uskutočniť obchody) nemala žiadnych zamestnancov, žiadne kancelárske, prevádzkové, ani skladové priestory, žiadne vybavenie, a navyše ani konateľa. O nefunkčnosti spoločnosti L.K.EURO s.r.o., nasvedčuje i jej súčasný stav, keď táto spoločnosť, v súčasnosti nemá konateľa (jej posledným konateľom bol G. O. - neexistujúci subjekt). Tvrdenia Ing. V. V. o reálnom priebehu predmetných obchodov Krajský súd v Trenčíne považuje len za účelové tvrdenia, ktoré sú v príkrom rozpore s vyššie uvedenými skutočnosťami jednoznačne preukazujúcimi fiktívnosť predmetných faktúr. Preto toto tvrdenie (výpoveď Ing. V. V.) nemohla voči ostatným dôkazom obstáť a privodiť žalobcovi úspech v konaní. Podľa krajského súdu, ani samotná fyzická existencia časti predmetného tovaru v sklade žalobcu nepreukazuje, že tento tovar reálne dodala žalobcovi spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o.,.. Navyše sklad, ktorý používa žalobca, užívajú aj ďalšie spoločnosti, okrem iných i NDP SLOVAKIA s.r.o., tovar v sklade nie je jednoznačne označený, nie je teda možné hodnoverne preukázať, že ten-ktorý tovar je práve vo vlastníctve žalobcu, či inej osoby. Vlastníctvo tovaru nemôže žalobca preukázať ani skladovými kartami, nakoľko skladovú evidenciu zásob vedie účelovo tak, že jednotlivé skladové zásoby nevykazujú kontinuitu. V tejto súvislosti Krajský súd v Trenčíne zdôraznil, že nie je úlohou správnych orgánov zisťovať pôvod predmetného tovaru, je povinnosťou žalobcu, ktorý si uplatňuje odpočet DPH na vstupe preukázať, že predmetný tovar dodal žalobcovi dodávateľ uvedený na faktúre, z ktorej si uplatňuje odpočet. V prejednávanej veci nielenže žalobca nepreukázal, že spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., dodala žalobcovi reálne predmetný tovar popísaný na sporných faktúrach, ale práve naopak, správca dane rozsiahlym šetrením jednoznačne preukázal, že predmetný tovar nemohla spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., žalobcovi reálne dodať, nakoľko ním sama nedisponovala (jej dodávateľ L.K.EURO s.r.o., jej tento tovar nedodal, tak ako to tvrdil Ing. V. V.). Vychádzajúc zo záveru, že spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o. vystavila sporné faktúry ako faktúry fiktívne bez toho, aby reálne žalobcovi dodala predmetný tovar, je zrejmé, že i žalobca musel o tejto fiktívnosti mať vedomosť. Pokiaľ totiž žalobca prijal faktúry od subjektu (spoločnosti NDP SLOVAKIA s.r.o.), ktorý mu tovar uvedený na týchto faktúrach reálne nedodal, musel mať žalobca vedomosť o tom, že takéto sú len fiktívnymi faktúrami. Krajský súd v Trenčíne je jednoznačne ustálený, že sporné faktúry sú len fiktívnymi faktúrami, pričom upozornil opätovne na skutočnosť, že žalobca a spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., sú personálne prepojené cez osobu konateľa Ing. V. V., preto nie je možné pochybovať o vedomosti žalobcu o fiktívnosti obchodov popísaných na sporných faktúrach.

Krajský súd v Trenčíne sa nestotožnil s tvrdením žalobcu, že by správca dane a žalovaný nesprávne vec posúdili. Ich aplikácia § 49 a § 51 zákona č. 222/2004 Z.z. na zistený skutkový stav je správna. Rovnako nie je dôvodná námietka žalobcu, že ustálenie skutkového stavu zo strany správcu dane a žalovaného je v rozpore s obsahom spisu, a že je zavádzajúce a skresľujúce. Krajský súd v Trenčíne konštatuje, že správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie a z takto vykonaného dokazovania a z toho vyplývajúcich zistení nemohol správca dane dospieť k iným skutkovým záverom, než k akým dospel. Žalobca tiež namietal, že záujem a právo na ochrane verejných financií nemôže byť založený na systéme zodpovednosti daňovníka bez ohľadu na zavinenie (na objektívnej zodpovednosti). Krajský súd v Trenčíne však túto námietku vyvrátil, nakoľko ustálený, že žalobca o tom, že sporné faktúry sú len fiktívnymi faktúrami, vedomosť musel mať. Nemožno preto v súdnej veci v žiadnom prípade hovoriť o situácii, že by dôsledok, ktorý stíha žalobcu v podobe neuznania odpočtu DPH zo sporných faktúr, bol dôsledkom bez ohľadu na zavinenie žalobcu.

Dňa 13. apríla 2015 (pondelok), žalobca prevzal rozsudok krajského súdu.

II.

Dňa 27. apríla 2015 (pondelok), žalobca podal odvolanie voči predmetnému rozsudku, kde sa domáha zmeny výrokovkej časti napadnutého rozsudku krajského súdu v celom rozsahu.

Včas podaným odvolaním sa žalobca domáhal, aby odvolací súd rozsudok Krajského súdu v Trenčíne sp. zn: 11S/33/2014-30 zo dňa 10. marca 2015 v súlade s ustanovením § 250ja ods. 3 O.s.p. zmenil tak, že sa zrušuje rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky zo sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, sp.zn.: 1100306/1/391365/2014/5051, vydané 3. septembra 2014.

Podľa názoru žalobcu závery krajského súdu treba hodnotiť ako arbitrárne a protizákonne, lebo vychádzajú zo skutkového stavu, ktorý je v rozpore s obsahom spisu, nesprávneho výkladu čl. 2 ods. 1 písm. a/, písm. c/, čl. 14 ods. 1, čl. 167, čl. 168 písm. a/, čl. 178 písm. a/, čl. 220 ods. 1., čl. 226, čl. 273 DPH smernice, § 49 ods. 2 písm. a/, § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, § 3 ods. 1, ods. 2, ods. 3, ods. 6, § 24 ods. 1, ods. 2, ods. 3 daňového poriadku, ako i z nesprávneho posudzovania dôkazov produkovaných v procese dokazovania pri správe daní.

Žalobca ďalej spochybňuje tvrdenia krajského súdu, žalovaného a správcu dane ohľadom vierohodnosti výpovede svedka Ing. V. V. vo veci zakúpenia a prevezenia tovaru do skladu žalobcu.

Žalobca je toho názoru, že skutkový záver o absencii materiálneho podkladu k predloženým dokladom, ktorý si podľa neho osvojil krajský súd v zhode so žalovaným a správcom dane je nesprávny, založený na vytvorenej fiktívnej konštrukcii, ktorou sa len konštatujú nezrovnalosti v predložených faktúrach ohľadne obsahu faktúr, nijakým spôsobom však nespochybňujúcim nenakúpenie a nedovezenie tovaru do skladu žalobcu.

Žalobca tiež namietal, že záujem a právo na ochrane verejných financií nemôže byť založený na systéme zodpovednosti daňovníka bez ohľadu na zavinenie (na objektívnej zodpovednosti). Podľa názoru žalobcu, založenie systému objektívnej zodpovednosti totiž prekračuje rozsah nevyhnutný na ochranu práv verejných financií.

III.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 212 ods. 1 O.s.p.), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 O.s.p., keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk <..

V odvolacom konaní Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací, preskúmal rozsudok Krajského súdu v Trenčíne, sp. zn: 11S/33/2014-30 zo dňa 10.03.2014 v spojení s opravným uznesením zo dňa 15.04.2015, ktorý podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného.

V správnom súdnictve prejednávajú súdy na základe žalôb prípady, kde 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.). Na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

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

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p., ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Podľa § 250i ods. 1 O.s.p. pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia.

Odvolací súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu zistil, že vo vzťahu k predmetu odvolacích námietok žalobcu sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti doplnia nasledovné dôvody (§ 219 ods. 2 O.s.p.):

Podľa § 49 ods. 1 tohto zákona „právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.“

Ďalej § 49 ods. 2 tohto zákona ustanovuje, že „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.“

Ustanovenie § 51 ods. 1 písm. a/ uvádza, že „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.“

V uvedených ustanoveniach sú stanovené podmienky, ktorých splnenie sa vyžaduje pri uplatnení práva na odpočet DPH. Na to, aby mohol byť pri dodaní tovaru uplatnený odpočet DPH, však nestačí len vyhotovenie samotnej faktúry s náležitosťami podľa § 71 zákona o DPH. Musí dôjsť aj k preukázaniu reálneho, faktického dodania tovaru, ktoré musí byť rovnako materiálne preukázané. Tieto dva druhy preukázania musia byť splnené kumulatívne, inak nárok na odpočet DPH nemožno uplatniť. Dôkazné bremeno v takomto prípade zaťažuje daňový subjekt, ktorý musí preukázať splnenie formálnej, ako aj materiálnej podmienky. Daňový subjekt má povinnosť preukázať faktúry resp. iné dokumenty, na základe ktorých si uplatňuje odpočet DPH. Tieto preukázané listiny sa musia zhodovať so skutočne zrealizovanými plneniami. Preukázanie samotnej faktúry je dostačujúce iba v prípade, že je nepochybne preukázateľná zhoda údajov uvedených vo faktúre s reálnym plnením. Doklady musia byť vystavené na reálnom materiálnom podklade, pričom údaje v nich musia byť aj ako právna skutočnosť reálne preukázateľné. Ak správca dane s prihliadnutím na objektívne skutočnosti zistí, že právo na odpočet DPH sa uplatňuje neoprávnene, spôsobom pokúšajúcim sa obísť zákon, subjektu právo na odpočet dane neprizná. Uvedené vyplýva s rozhodovacej činnosti Súdneho dvora Európskej únie a rovnako aj zo smernice Rady Európskej únie 2006/112/ES o spoločnom systéme dani z pridanej hodnoty.

V rámci daňového konania, pri preukazovaní reálneho dodania tovaru a služieb, zaťažuje dôkazné bremeno vždy daňový subjekt, v tomto prípade žalobcu. Podľa rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp.zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky, č.k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) 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 dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený. Žalobca ako daňový subjekt uplatňujúci si právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty neunesol dôkazné bremeno, keď jednoznačným a vierohodným spôsobom nepreukázal použitie tovaru na dodávku tovarov a služieb ak platiteľ, čím nesplnil jednu z dvoch zákonných podmienok zakotvených v ustanovení § 49 ods. 2 zákona o DPH. Uvedené podmienky musia byť splnené kumulatívne, a preto nesplnenie jednej z nich, tak ako je tomu v predmetnej právnej veci, znamená negatívnu aplikáciu citovaného ustanovenia § 49 ods. 2 zákona o DPH.“

Taktiež v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pod sp.zn.: 8Sžf/136/2013 zo dňa 29.01.2015, kde sa najvyšší súd odvoláva na predošlé rozhodnutie krajského súdu: „Ďalej poukázal na

ust. § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní, ktorý upravuje, že daňový subjekt preukazuje skutočnosť, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosť, 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. Toto ustanovenie zakotvuje, že dôkazné bremeno je na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý je povinný preukázať, že si nárok uplatňuje oprávnené 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. Nie je povinnosťou daňových orgánov vyhľadávať za daňový subjekt - žalobcu dôkazy preukazujúce jeho oprávnenie na odpočet dane, ale naopak bolo povinnosťou žalobcu ako daňového subjektu, predložiť relevantné dôkazy, ktorými by spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti preukázal, že si odpočet dane v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil oprávnené. Nepostačuje iba predloženie faktúry, platiteľ dane musí preukázať, že zdaniteľný obchod bol aj reálne uskutočnený.“

Zo šetrenia Krajského súdu v Trenčíne ako aj z priloženého administratívneho spisu, je podľa najvyššieho súdu nesporné, že Správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie, ako je opísané vyššie, a s ktorého závermi sa odvolací súd stotožňuje: je zjavné, že úlohou spoločnosti NDP SLOVAKIA s.r.o., bolo len vystavenie fiktívnych faktúr na predmetný tovar, o čom Ing. V. V. - konateľ žalobcu musel vedieť, keďže cez jeho osobu boli tieto spoločnosti personálne prepojené (Ing. V. V. bol v rozhodnom období konateľom aj žalobcu a aj spoločnosti NDP SLOVAKIA s.r.o.). Záver súdu, že spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., nedodala žalobcovi reálne predmetný tovar, vychádza zo zistenia, že sama spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., týmto tovarom nikdy nedisponovala. Jednoznačne totiž bolo preukázané, že predmetný tovar nenadobudla spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., od svojho údajného dodávateľa L.K.EURO s.r.o.,. A teda k námietke žalobcu ohľadom vierohodnosti výpovede svedka Ing. V. V., možno dodať, že porovnaním dátumov na jednotlivých faktúrach (vystavených spoločnosťou L.K.EURO s.r.o., pre NDP SLOVAKIA s.r.o.,) s dátumami na príjemkách, ako i s dátumami na faktúrach za prepravu tovaru (od prepravcov Milan Bakos Transport a OK LINE s.r.o.,) boli zistené závažné nezrovnalosti, ktoré by v prípade reálne uskutočneného zdaniteľného plnenia nemohli vzniknúť (reálnosť predaja by bola práve potvrdená tým, že by sa dátumy na konkrétnej faktúre, zodpovedajúcej príjemke a zodpovedajúcej faktúre za prepravu, zhodovali). Ak teda spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., nevlastnila a nedisponovala s predmetným tovarom, nemohla ho ani dodať žalobcovi a vystaviť mu sporné faktúry. V úplnej zhode s vyššie uvedenými zisteniami a so záverom, že spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., vystavovala len fiktívne faktúry, bez reálneho dodania tovaru, je i tá skutočnosť, že spoločnosť L.K.EURO s.r.o., (ktorá vystupovala ako jej dodávateľ) je rizikovým subjektom, v rozhodnom čase (kedy sa mali uskutočniť obchody) nemala žiadnych zamestnancov, žiadne kancelárske, prevádzkové, ani skladové priestory, žiadne vybavenie, a navyše ani konateľa. O nefunkčnosti spoločnosti L.K.EURO s.r.o., nasvedčuje i jej súčasný stav, keď táto spoločnosť, v súčasnosti nemá konateľa (jej posledným konateľom bol G. O. - neexistujúci subjekt).

Odvolací súd sa stotožňuje aj s názorom, že ani samotná fyzická existencia časti predmetného tovaru v sklade žalobcu nepreukazuje, že tento tovar reálne dodala žalobcovi spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o.,. Navyše sklad, ktorý používa žalobca, užívajú aj ďalšie spoločnosti, okrem iných i NDP SLOVAKIA s.r.o., tovar v sklade nie je jednoznačne označený, nie je teda možné hodnoverne preukázať, že ten-ktorý tovar je práve vo vlastníctve žalobcu, či inej osoby. Vlastníctvo tovaru nemôže žalobca preukázať ani skladovými kartami, nakoľko skladovú evidenciu zásob vedie účelovo tak, že jednotlivé skladové zásoby nevykazujú kontinuitu. Treba zdôrazniť, že nie je úlohou správnych orgánov zisťovať pôvod predmetného tovaru, je povinnosťou žalobcu, ktorý si uplatňuje odpočet DPH na vstupe preukázať, že predmetný tovar dodal žalobcovi dodávateľ uvedený na faktúre, z ktorej si uplatňuje odpočet. V prejednávanej veci nielenže žalobca nepreukázal, že spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o., dodala žalobcovi reálne predmetný tovar popísaný na sporných faktúrach, ale práve naopak, správca dane rozsiahlym šetrením jednoznačne preukázal, že predmetný tovar nemohla spoločnosť NDP SLOVAKIA s.r.o. žalobcovi reálne dodať.

Najvyšší súd s poukazom na uvedené zistenia dospel k záveru, že námietky žalobcu uvedené v odvolaní nie sú opodstatnené, pretože krajský súd (resp. predtým žalovaný a správca dane) svoje rozhodnutie vydal na základe spoľahlivo zisteného skutkového stavu, použil správny výklad a aplikáciu príslušných ustanovení (§ 49 a 51 zákona o DPH), ako aj v súlade so zákonom, posúdil dôkazy produkované v procese dokazovania pri správe daní. Rovnako je potrebné opätovne zdôrazniť, že dôkazne bremeno leží na daňovom subjekte, nie na správcovi dane, preto je daňový subjekt povinný svoje tvrdenia spoľahlivo preukázať. Ak tak neučiní (čo v tomto prípade neurobil, keď žalobca predložil len faktúru a k tomu súvisiace dokumenty, avšak nedokázal preukázať reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.

K námietke arbitrárnosti rozhodnutia a hodnotenia dôkazov poukazujeme aj na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17.02.2015, v ktorom je uvedené, že „zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcim dokazovanie a jeho úloha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

Žalobca neunesol ani v administratívnom ani v súdnom konaní dôkazné bremeno a nebolo možné súhlasiť ani s jeho opakovanými odvolacími námietkami, keď neuviedol žiadne také skutočnosti, s ktorými by sa daňové orgány nevysporiadali. Dôkazné bremeno spočíva na daňovom subjekte a dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú kontrolu daňovníkom deklarovaných skutočností a dokladov. Aj keď faktúry obsahujú po formálnej stránke všetky predpísané náležitosti, pre daňové účely musia byť skutočnosti na nich deklarované aj preukázateľné inými dôkazmi.

Odvolací súd na podklade administratívneho spisu konštatuje, že žalobca okrem faktúry nepredložil žiadne iné dokumenty, ktorými preukazoval reálne uskutočnenie dodávky. Prijatie faktúry formálne splnenými náležitosťami podľa § 71 zákona o DPH ešte nezakladá podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie daní z prijatých faktúr.

Dôkazné bremeno spočíva aj na daňovom subjekte a dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Aj keď faktúry obsahujú po formálnej stránke všetky predpísané náležitosti, pre daňové účely musia byť skutočnosti na nich deklarované aj preukázateľné inými dôkazmi, čo v tomto prípade absentovalo.

Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd SR v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby vyhovel odvolaniu žalobcu, pretože konanie pred finančnými orgánmi bolo súladné so zákonom a krajský súd postupoval vecne správne, keď žalobu zamietol podľa ustanovenia § 250j ods. 1 O.s.p. Vychádzajúc z uvedeného a s ohľadom na to, že vznesené odvolacie námietky neboli spôsobilé na zmenu, alebo zrušenie napadnutého rozsudku Krajského súdu v Trenčíne, Najvyšší súd SR ako súd odvolací napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa ako vecne správny podľa § 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p., keďže žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov odvolacieho konania zo zákona neprislúcha.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.