

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžf/49/2016
Identifikačné číslo spisu: 1013202229
Dátum vydania rozhodnutia: 26.04.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:1013202229.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu Mgr. Petra Melichera a JUDr. Eriky Šobichovej v právnej veci žalobcu: GAMA-EXPO, s.r.o., so sídlom Drotárska cesta 102, Bratislava, IČO: 35 898 429, zastúpeného Advokátskou kanceláriou Bugala - Ďurček, s.r.o., so sídlom Miletičova 5B, Bratislava, proti žalovanému: Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/464893/2013/14003 zo dňa 1.10.2013, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S 302/2013-43 zo dňa 19.2.2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S 302/2013-43 zo dňa 19. februára 2016 p o t v r d z u j e.

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

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/464893/2013/14003 zo dňa 1.10.2013, ktorým podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (daňový poriadok) (ďalej len „zákon č. 563/2009 Z. z.“ alebo „daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie - dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bratislava č. 9104402/5/3080569/2013/Glo zo dňa 26.6.2013, ktorým správca dane podľa 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. žalobcovi nepriznal za zdaňovacie obdobie február 2012 nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) v sume 878 € a určil vlastnú daňovú povinnosť v sume 1.146.550 €.

Krajský súd dospel k záveru, že správca dane v danom prípade postupoval v súlade s daňovým poriadkom. Konštatoval, že vo veci si zadovážil dostatok skutkových podkladov relevantných pre

vydanie rozhodnutia, v daňovom konaní postupoval v súčinnosti s daňovým subjektom - žalobcom, boli dodržané jeho procesné práva a vo veci rozhodol skutkovo a právne správne. Žalovaný sa s námietkami žalobcu vznesenými v daňovom konaní náležite vysporiadal v odôvodnení svojho rozhodnutia. Ďalej konštatoval, že žalobca v konaní nepreukázal, aký predmet zmluvy o uložení vecí mal uložený u opatrovateľa spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA s.r.o. vo februári 2012 v priestoroch skladu opatrovateľa. Doplnil, že správcovi dane nepredložil žiadne doklady, ktoré by sa vzťahovali na tovar uložený v sklade vo februári 2012. Vyslovil, že sa oboznámil s faktúrami vystavenými spoločnosťou LC Transport SK s.r.o., ktorými vyúčtoval žalobcovi cenu za výrobu granitovej dlažby v mesiaci február 2012. Dal do pozornosti, že faktúra mala podľa tvrdenia žalobcu vystaviť konateľka dodávateľa T. Y., ktorá na ústnom pojednávaní poprela skutočnosť, že predmetné doklady vyhotovila, podpísala a preberala finančnú hotovosť - cenu za dodávky vyúčtované uvedenými faktúrami. Nevedela uviesť podrobnosti ohľadom miesta dodávky a spôsobe uskladnenia tovaru. Poukázal na skutočnosť, že žalobca v konaní okrem uvedených, spochybnených dokladov, nedokázal preukázať iným spôsobom realizáciu dodávky predmetnej dlažby a ich uskladnenie v sklade spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA s.r.o. Za spochybnené mal aj zapožičanie strojov na opracovanie fiktívnej dlažby od spoločnosti TAGART, s.r.o.. Ďalej uviedol, že vypočutý svedok U. L., konateľ žalobcu v predmetnom čase, síce potvrdil, že k službám opracovania kameňa došlo, na druhej strane sa však nevedel vyjadriť k otázke, kto vlastnil opracovaný tovar, ktorý nebol vo vlastníctve žalobcu. Krajský súd považoval tiež za pochybné údaje vo faktúrach vystavených spoločnosťou LC Transport SK s.r.o., kde sú uvádzané rozdielne údaje o množstve, počte, hmotnosti opracovaného prírodného kameňa, pričom v každej faktúre sú údaje určujúce súčasne počet, váhu a zároveň plošný rozmer (m²), čo nie je reálne pre určenie fakturovanej ceny. Poukázal aj na to, že z rámcovej zmluvy o spolupráci medzi žalobcom a uvedenou spoločnosťou zo dňa 10.1.2011 predloženej správcovi dane nemožno zistiť spôsob určenia ceny za dodanú službu. Úvahy správcu dane o nereálnosti obchodných kontraktov bez uvedenia podrobných špecifikácií služby, ktoré by mali vplyv na určenie ceny, sú podľa názoru súdu prvého stupňa logické a opodstatnené. Doplnil, že z dôvodu, že v konaní nebolo preukázané zdaniteľné plnenie - dodanie služby, sú spochybnené aj ďalšie transakcie žalobcu. Krajský súd mal za to, že daňové orgány podrobne vo svojich rozhodnutiach rozviedli správnu úvahu, ktorou sa riadili pri vyhodnocovaní predložených a obstaraných dôkazných prostriedkov. Zdôraznil, že žalobca v konaní žiadnym spôsobom nedokázal vyvrátiť tvrdenia konateľky spoločnosti LC Transport SK s.r.o., ktorá poprela realizáciu služieb žalobcovi v mesiaci február 2012. Žalobca v konaní vierohodným spôsobom predmetné zistenia a logické závery správcu dane nedokázal zvrátiť a svoje dôkazné bremeno neunesol. Uzavrel, že v preskúmvanej veci mal preto za dostatočne zistené, že žalobcovi daňová povinnosť nevznikla, v dôsledku čoho nevzniklo ani právo na odpočítanie dane. Z vyššie uvedených dôvodov súd prvého stupňa nepovažoval za dôvodné námietky žalobcu, pokiaľ tento v žalobe namietal, že skutkový stav bol vo veci nedostatočne zistený a nesprávne právne posúdený. Následne dal do pozornosti, že v zmysle relevantných ustanovení zákona o správe daní (zrejme má byť správne „daňového poriadku“) a aj s ohľadom na rozhodnutia Európskeho súdneho dvora (napr. Kittel C-439/04) je dôkazné bremeno na strane daňového subjektu. V daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane, resp. žalovaný tieto dôkazy len vykonáva. Vyslovil, že v konaní žalovaného správneho orgánu nezistil vadu, ktorá by mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého správneho rozhodnutia, v dôsledku čoho nemožno konštatovať, že napadnuté rozhodnutie správneho orgánu, resp. jeho postup, nie sú v súlade so zákonom. Žalobca mal možnosť v priebehu konania predkladať návrhy na dokazovanie, bol oboznámený s výsledkami vykonanej kontroly, bol predvolávaný na ústne pojednávania spojené s vypočutím svedkov. Predloženými dokladmi nedokázal zvrátiť logické závery a úvahy daňových orgánov. V odvolaní navrhovaný svedok U. L. bol riadne v konaní vypočutý ku všetkým relevantným skutočnostiam, žalobca o jeho vypočutí vedel a mal možnosť mu klásť otázky za účelom objasnenia vecí. Vzhľadom na vyššie uvedené považoval krajský súd námietky žalobcu uvedené v žalobe za nedôvodné a také, ktoré nemohli ovplyvniť správnosť preskúmvaného rozhodnutia. O trovách konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie z dôvodov podľa § 205 ods. 2 písm. c/, d/ a f/ OSP a domáhal sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok zmenil

tak, že rozhodnutie žalovaného č. 1100301/1/464893/2013/14003 zo dňa 1.10.2013 ako aj rozhodnutie prvostupňového orgánu č. 9104402/5/3080569/2013/Glo zo dňa 26.6.2013 zruší v celom rozsahu a vec žalovanému vráti na ďalšie konanie. Súdu prvého stupňa vyčítal, že neúplne zistil skutkový stav veci, pretože nevykonával navrhnuté dôkazy potrebné na zistenie rozhodujúcich skutočností. Zároveň namietal, že krajský súd dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a rozhodnutie súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Za nesprávne označil závery súdu prvého stupňa, ako aj žalovaného, že k uskutočneniu predmetných zdaniteľných plnení nedošlo. Naopak zdôraznil, že tak odberatelia ako aj dodávatelia žalobcu v kontrolovanom období mali predmetné obchodné prípady riadne zaúčtované a uskutočnenie obchodu potvrdili. Namietal, že predmetný tovar bol riadne uskladnený, pričom žalobca predložil v daňovom konaní okrem predmetných faktúr aj príjemky tovaru, skladovú evidenciu, riadnu účtovnú evidenciu a zmluvu o uložení veci. Následne uviedol, že v rozhodnutí ako aj v konaní predchádzajúcom jeho vydaniu je viacero nepresností, vrátane rozporov so zákonom, preto mal výsledok daňovej kontroly vo vzťahu k daňovému subjektu za diskriminačný. Namietal, že žalobca mal obchody riadne zaúčtované tak s jeho dodávateľmi, ako aj odberateľmi, pričom tieto obchodné prípady boli aj riadne potvrdené zo strany dodávateľov a odberateľov žalobcu v priebehu vykonávania daňovej kontroly. Doplnil, že s dodávateľmi aj s odberateľmi v danom období boli zdaniteľné plnenia riadne uskutočnené, tovar a služby boli riadne dodané, a teda nie sú zákonné dôvody na záver správcu dane, že si daňový subjekt neoprávnene odpočítal daň. Zdôraznil, že predmetný tovar, s ktorým sa obchodovalo skutočne existoval, išlo o reálne obchody uskutočnené žalobcom a jeho dodávateľmi a odberateľmi. Ďalej namietal, že správca dane po kontrole nepriznal platiteľovi dane právo na odpočítanie dane z tovaru/služieb, ale súčasne daň z prijatých služieb/nákupu tovaru týkajúcich sa daného tovaru nespochybnil. Poukázal na to, že predmetný tovar bol riadne uskladnený v skladových priestoroch na Žilinskej ceste v Piešťanoch, žalobca predložil v daňovom konaní okrem predmetných faktúr aj príjemky a výdajky tovaru, skladovú evidenciu, riadnu účtovnú evidenciu. Žalobca mal za to, že správca dane pri vydávaní rozhodnutia porušil procesné postupy a zásady : zákonnosti, súčinnosti, voľného hodnotenia dôkazov, rovnosti účastníkov, primeranosti zaťaženia daňového subjektu, proporcionality, čím bol zmarený účel konania, vyrubovacieho konania a jemu predchádzajúcej daňovej kontroly. V otázke dôkazného bremena v daňovom konaní poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, a to rozsudok sp. zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15.3.2011, v ktorom vyslovil, že rozsah dôkazného bremena daňového subjektu je daný v § 29 ods. 8 zákona o správe daní a skutočnosti uvedené v § 49 ods. 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“) tvoria dôkazné bremeno daňového subjektu. Zároveň konštatoval, že z uvedených ustanovení zákona č. 222/2004 Z. z. nemožno vyvodit' dôkazné bremeno na právne vzťahy týkajúce sa dodávateľa a dodávateľových subdodávateľov. V tejto súvislosti poukázal aj na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených prípadoch C-354/03 Optigen, C-355/03 Fulcrum Electronics a C-484/03 Bond House, kde súdny dvor vyslovil, že nárok na odpočet dane nemôže byť dotknutý skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom, o ktorom platca dane nevie alebo nemôže vedieť. Dospel k záveru, že ak daňový subjekt disponuje existenciou materiálneho plnenia, faktúrou a prílohami s podrobným položkovým opisom druhu a ceny dodaných služieb a tovaru od určitého dodávateľa, vyčerpá vlastné dôkazné bremeno. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane. Taktiež poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/108/2009, v zmysle ktorého povinnosť daňového subjektu preukázať tvrdené skutočnosti nezbavuje správcu dane zákonnej povinnosti riadne zistiť skutočný stav a pri svojom rozhodovaní vychádzať z objektívnych a spoľahlivých zistení. Následne poukázal aj na rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 5Afs/131/2004 zo dňa 25.3.2005, v ktorom konštatoval, že nemožno ponímať dôkazné bremeno daňového subjektu extenzívne a rozširovať ho na preukázanie všetkých resp. akýchkoľvek skutočností, teda i tých, ohľadne ktorých takáto povinnosť stíha úplne iný subjekt. Na preukázanie opaku - v dôsledku skutočností, ktoré nastali u odberateľa znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane. Žalobca mal za to, že v danom prípade správca dane neunesol dôkazné bremeno, preto je nútený znášať dôkaznú núdzu. Rovnako tak dal do pozornosti rozsudok Súdneho dvora Európskej únie (tretia komora) z 21.6.2012 vo veci Mahagében Kft proti Nemzeti Adó-és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó F?igazgatósága (C-80/11) a Péter Dávid proti Nemzeti Adó-

és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (C-142/11), v ktorom vyslovil, že čl. 167, čl. 168 písm. a/, čl. 178 písm. a/, čl. 220 ods. 1 a čl. 226 smernice Rady 2006/112 z 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej praxi, v zmysle ktorej daňový orgán zamietne zdaniteľnej osobe právo odpočítať hodnotu splatnej alebo zaplatenej dane za služby, ktoré jej boli poskytnuté, z hodnoty dane z pridanej hodnoty z dôvodu, že osoba, ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tieto služby alebo jeden z jej poskytovateľov, sa dopustila nezákonnosti a to bez toho, aby tento orgán objektívne preukázal, že samotná dotknutá zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočet dane je súčasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca. Ďalej uviedol, že právo na odpočítanie DPH, ktorej podlieha nadobudnutie tovaru a služieb na vstupe, tak predpokladá, že výdavky vynaložené na ich nadobudnutie patria k podstatným prvkom tvoriacim cenu zdaniteľných plnení na výstupe, pri ktorých vzniká právo na odpočítanie, v súvislosti s ktorým tvrdením poukázal na rozsudky Európskeho súdneho dvora Midland Bank, bod 30, Abbey National, bod 28, ako aj Cibo Participations C-16/00, Zb. s I-6663, bod 31. Dodal, že právo na odpočet je napriek tomu dostupné v prospech zdaniteľnej osoby, dokonca pri absencii priamej súvislosti medzi osobitným plnením na vstupe a jedným alebo viacerými plneniami na výstupe zakladajúcimi právo na odpočet, ak náklady na predmetné služby tvoria súčasť celkových nákladov zdaniteľnej osoby a sú ako také podstatnými prvkami tvoriacimi cenu tovarov alebo služieb, ktoré poskytuje. Takéto náklady priamo a bezprostredne súvisia s celkovou hospodárskou činnosťou zdaniteľnej osoby, pričom dal do pozornosti rozsudky Európskeho súdneho dvora Midland Bank, body 23 a 31, ako aj Kretztechnik, bod 36. Zároveň označil rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžf/14/2012, 5Sžf/22/2009 a 3Sžf/1/2010, v ktorých sa vyjadril, že v zásade nie je možné spravodlivo žiadať, aby daňové subjekty sledovali a kontrolovali výrobné procesy a obstarávacie procesy tovarov u iných subjektov pred dodaním tovaru, a to najmä z dôvodu, že zákon nedáva právne prostriedky daňovníkovi na sledovanie týchto procesov u svojich dodávateľov. S ohľadom na tieto rozhodnutia uviedol, že správca dane rozhodujúcu časť svojho rozhodnutia podložil skutkovými zisteniami, ktoré sa bezprostredne nedotýkajú dodávky tovaru medzi daňovým subjektom a jeho dodávateľom, ale predchádzajúcich dodávok dodávateľa žalobcu. V odvolaní poukázal aj na rozhodnutie Európskeho súdneho dvora, kde z rozsudku C-440/04 Recolta recycling SPRL vyplýva, že vnútroštátnemu súdu prináleží odmietnuť právo 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 platiteľom dane a hospodárska činnosť. V prípade, že dodávka bola uskutočnená platiteľom dane, ktorý nevedel alebo nemohol vedieť, že dotknuté plnenie bolo súčasťou podvodu spáchaného predávajúcim, má sa smernica vykladať v tom zmysle, že bráni pravidlu vnútroštátneho práva, podľa ktorého zrušenie kúpnej zmluvy podľa vnútroštátneho občianskeho práva, ktoré postihuje túto zmluvu absolútnou neplatnosťou ako zmluvu, ktorá je v rozpore s verejným poriadkom pre nezákonný dôvod na strane predajcu, má za následok stratu práva na odpočet DPH zaplatenú týmto platiteľom dane. V tejto súvislosti je nepodstatná otázka, či táto neplatnosť vyplýva z podvodu vo vzťahu k DPH alebo iných podvodov. Naopak, ak sa vo svetle objektívnych skutočností preukáže, že dodávka je uskutočnená pre platiteľa dane, ktorý vedel alebo musel vedieť, že svojou kúpou sa zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH, prináleží vnútroštátnemu súdu, aby odmietol priznanie práva na odpočet tomuto platiteľovi dane. Súdu prvého stupňa taktiež vyčítal, že jeho rozhodnutie je v rozpore s § 157 ods. 2 OSP, keď sa v jeho odôvodnení nevysporiadal s podstatnými relevantnými skutkovými a právnymi tvrdeniami žalobcu, ktoré formuloval v žalobe, ako aj odvolaní proti rozhodnutiu prvostupňového súdu. Mal za to, že medzi odôvodnením rozhodnutia žalovaného a konštatovaním súdu, že sa stotožňuje so závermi rozhodnutia žalovaného, nie je žiadna logická súvislosť. V nadväznosti na uvedené vyčítal aj žalovanému nepreskúmateľnosť a nezrozumiteľnosť jeho rozhodnutia, keď uviedol, že preskúmané rozhodnutie obsahuje mnoho zistení, ale chýba tu jednoznačný záver správcu dane, z ktorého je možné vyvodiť, že deklarovaný obchod sa medzi jednotlivými spoločnosťami neuskutočnil z presne zisteného a popísaného dôvodu.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu sa stotožnil s právnym posúdením veci v napadnutom rozsudku Krajského súdu v Bratislave považujúc námietky žalobcu v odvolaní za nepodstatnené.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 veta prvá OSP v spojení s § 10 ods. 2 OSP), preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo (podľa § 246c ods. 1 veta prvá OSP v spojení s § 211 a nasl. OSP) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2 OSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 26. apríla 2018 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP).

Z obsahu administratívneho spisu Najvyšší súd Slovenskej republiky zistil skutkový stav tak, ako ho podrobne uviedol v napadnutom rozsudku krajský súd, jeho dôvody považuje za úplné, a presvedčivé (§ 157 ods. 2 OSP), reagujúce na všetky námietky žalobcu, preto pre účastníkov konania známe fakty a skutočnosti nebude nadbytočne opakovať

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

Podľa § 219 ods. 2 OSP 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.

Odvolací súd vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Bratislave po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 219 ods. 2 OSP dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. S týmito sa odvolací súd stotožňuje v celom rozsahu.

Odvolací súd konštatuje, že pri preskúmaní zákonnosti napadnutého rozhodnutia nezistil existenciu zásadnej právnej otázky, ktorú by bolo nevyhnutné judikovať. Spor sa týka skutkového stavu a preukázania existencie zdaniteľného plnenia. V konaní neboli naplnené skutočnosti pre presun dôkazného bremena na správcu dane v zmysle výkladových princípov z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp. zn. 3Sžf/1/2011.

Daňový subjekt vyčerpал vlastné dôkazné bremeno, ak disponuje existenciou materiálneho plnenia, má tomu zodpovedajúcu faktúru a prílohy s podrobným položkovitým opisom druhu a ceny dodaných služieb a tovarov od určitého dodávateľa.

Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u platiteľovho dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane.

Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstarat' dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane (§ 24 daňového poriadku). Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže“ § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z.), ktoré právo je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je ustáľovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora Európskej únie.

Preukázanie materiálnej existencie zdaniteľného plnenia a jeho použitie platiteľom dane na uskutočňovanie zdaniteľných plnení je esenciálnou podmienkou pre odpočítanie. Pri preukazovaní je významný aj charakter zdaniteľného plnenia. V danom prípade žalobca nepreukázal fyzickú existenciu nadobudnutého tovaru granitových dosiek ako deklarovaného zdaniteľného plnenia a nepodarilo sa mu vyvrátiť dôvodné pochybnosti vyplývajúce zo skutočností, že tovar (granitové dosky) je na faktúrach

uvedený len všeobecným spôsobom bez bližšej špecifikácie a vlastností, nebol známy pôvod dosiek, ich vlastník, kto s nimi konkrétne manipuloval, vykonal opracovanie a v čom malo spočívať. Medzi ďalšie takéto skutočnosti patrí, že pohyb tovaru v reťazci uvedených spoločností prebehol len formálne - papierovo, ako aj že všetky spoločnosti zapojené v reťazci deklarujú, že skladovali svoj tovar v priestoroch na Žilinskej ceste v Bratislave (v žalobcovom prípade u opatrovateľa spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA s.r.o.). Rovnako tak, že pôvod tovarov uvedených na dodávateľských faktúrach nie je známy 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. Pochybnosť vyvoláva aj skutočnosť, že 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 majetky a nepreukázali absolútne žiadne predpoklady pre skutočné vykonávanie podnikateľskej činnosti, ktorá je deklarovaná vo vyhotovených faktúrach. Taktiež nebola preukázaná ani skutočná existencia tovaru a pohyb tovaru.

Vo vzťahu k odvolacej námietke žalobcu, spočívajúcej v poukaze na rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie č. C-80/11 a C-142/11 vo veci Mahagében kft a Peter Dávid proti Nemzeti Adó-és Vámhivatal odvolací súd uvádza, že tieto nie sú aplikovateľné na uvedený prípad z dôvodu, že v posudzovanej veci dodávateľ existenciu dodávaného plnenia pre žalobcu poprel.

Rovnako tak odvolací súd nemohol prihliadnuť na námietku žalobcu, ktorý dal do pozornosti rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených prípadoch C-354/03 Optigen, C-355/03 Fulcrum Electronics a C-484/03 Bond House, nakoľko samotné vystavenie faktúr, ktoré by i mali formálne náležitosti, nie je dôvodom samo o sebe na uznanie predmetných výdavkov, keď neboli preukázané jednotlivé materiálne plnenia, ktoré mali prebehnúť na ich podklade.

Napokon ani odvolacia námietka žalobcu, ktorý argumentoval rozhodnutím Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 5Afs/131/2004 zo dňa 25.3.2005, nie je opodstatnená, pretože v uvedenom konaní bola riešená iná skutková situácia, a to pri odpočítaní dane z pridanej hodnoty, kde správca dane nespochybňoval materiálnu existenciu deklarovanych služieb a dodávok tovaru, ale spochybňoval jeho dodanie konkrétnou spoločnosťou, resp. nepreukázanie prepravy tovaru. Žalobca však v danom prípade nepreukázal ani reálnu existenciu tovaru.

Najvyšší súd Slovenskej republiky preto konštatuje, že daňové orgány v danom prípade vychádzali zo správneho rozloženia dôkazného bremena a v konaní neboli osvedčené dôvody pre presun dôkazného bremena z daňového subjektu na správcu dane.

Z týchto podstatných dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP v spojení s § 219 ods. 1, 2 OSP potvrdil a v podrobnostiach poukazuje na jeho odôvodnenie.

O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal, keďže žalobca úspešný nebol a žalovanému v takomto konaní náhrada trov neprináleží.

Odvolací súd v odvolacom konaní postupoval podľa ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, ktorý bol zrušený zákonom č. 160/2015 Z. z., Civilný sporový poriadok (§ 473), ktorý nadobudol účinnosť 1.7.2016.

Dňom 1.7.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z., Správny súdny poriadok, ktorý v § 491 ods. 1 ustanovil, že ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

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

V súlade s vyššie uvedenými prechodnými ustanoveniami odvolací súd v predmetnej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

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 nie je prípustný opravný prostriedok.