

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžfk/7/2016
Identifikačné číslo spisu: 5015201086
Dátum vydania rozhodnutia: 23.08.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:5015201086.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu Mgr. Petra Melichera a JUDr. Eleny Kováčovej, v právnej veci žalobcu: Transeuropa, s.r.o., so sídlom Štrková 4, 010 01 Žilina, IČO: 36 794 724, právne zastúpená advokátkou Mgr. Soňou Grošaftovou, so sídlom kancelárie Hodžova 13, 010 01 Žilina, proti žalovanému: Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 20881729/2015 z 22. septembra 2015 a o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/172/2015-59 z 25. mája 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/172/2015-59 z 25. mája 2016 p o t v r d z u j e .

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

Odôvodnenie

Krajský súd v Žiline (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č. k. 21S/172/2015-59 z 25. mája 2016 podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 20881729/2015 z 22. septembra 2015, ktorým zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina (ďalej aj „správca dane“) č. 20372122/2015 z 15. júna 2015 (ďalej aj „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým tento podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov určil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2012 vo výške 17.511,39 eur. Dôvodom dodatočného určenia DPH za kontrolované zdaňovacie obdobie november 2012 bolo na základe výsledkov preverovania deklarováných zdaniteľných plnení daňovými orgánmi oboch stupňov zhodne konštatované nesplnenie zákonných podmienok na odpočet dane podľa § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom do 30. novembra 2011 (ďalej len „zákon o DPH“), z dodávateľských faktúr od dodávateľa S&J PRESSBURG plus s.r.o. v

sume 17.550 eur, nakoľko neboli vierohodným spôsobom preukázané skutočnosti týkajúce sa pôvodu, reálnej existencie tovaru a reálneho vykonania služieb súvisiacich s opracovaním tovaru. Zo strany dodávateľov v reťazci neboli preukázané a predložené vecné dôkazy - argumenty (reálnosť dodávky tovaru, reálnosť služieb spojených s opracovaním tovaru, krajina pôvodu granitových dosiek, konkrétny druh tovarov, presné určenie vlastností, technické parametre, kvalita, použiteľnosť na konkrétny účel, identifikácia dodávateľov, klientov, preprava tovaru, jeho reálna existencia v objeme tak, ako to bolo deklarované faktúrami o dodávkach tohto tovaru), ktoré by preukazovali a potvrdzovali skutočné obstaranie tovarov a neskôr dodanie tuzemsku a neboli len tvrdeniami o týchto udalostiach uvedených na dodávateľských a odberateľských faktúrach. Pri deklarovanom nadobudnutí tovaru (dlažby) od dodávateľa žalobcu S&J PRESSBURG plus, s.r.o., Bratislava (v zdaňovacom období november 2012), ako i pri deklarovanom intrakomunitárnom dodaní tovaru odberateľovi J.K. CONSULT, s.r.o., Česká republika (v zdaňovacom období august 2013), bol spochybnený reálny základ uvedených plnení vo vzťahu k existencii predávaného tovaru (dlažby). Zároveň bolo daňovými orgánmi konštatované porušenie § 71 ods. 2 písm. f/ zákona o DPH z dôvodu nedostatočnej konkretizácie tovaru na predložených faktúrach.

V rámci súdneho prieskumu krajský súd vyhodnotil, že správca dane nevykonával iba formálnu kontrolu dokladov, zamerával sa na skutkový stav vecí, na realitu vecného plnenia a to vo všetkých vzájomných súvislostiach s ohľadom na vyššie uvedené súvislosti. Dodávateľom nevznikla daňová povinnosť z dodania tovaru, jednalo sa iba o obchod s tovarom bez reálneho opodstatnenia, pri ktorom reálna pridaná hodnota nevznikla. Žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane, pričom cieľom takýchto formálnych obchodných transakcií bez reálneho plnenia bolo zneužitie práva na uplatnenie odpočítania DPH a čerpanie nadmerného odpočtu v reťazci obchodníkov s dlažbou alebo doskami, teda predmetné plnenia vo veci samej mali za jediný cieľ získanie daňovej výhody. Faktúrami deklarované dodávky tovaru preukazujú iba na fakturačné toky tovaru a služieb, ako aj služieb spojených s opracovaním tohto tovaru vo veľkých objemoch cez personálne a ekonomické orgány spoločnosti, zúčastneným v reťazci obchodníkov, ktoré boli riadené z jedného centra Na Hrebienku 30, Bratislava, kde sa spracovávali účtovné doklady pre jednotlivé spoločnosti obchodujúce so žulou. Žalobca nepreukázal, že zo strany dodávateľa bolo uskutočnené dodanie predmetného tovaru v zmysle § 8 zákona o DPH, preto nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 zákona o DPH, a následne odberateľovi uvedenom na faktúre nevzniklo právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH v nadväznosti na § 51 zákona o DPH. Predložená faktúra vzhľadom k všetkým zisteniam, nie je relevantný dôkaz o tom, že k dodaniu tovaru, ktorý je uvedený na faktúre v skutočnosti aj došlo. Žalobca teda dôkazné bremeno v predmetnom prípade neunesol.

Pri posúdení žalobných námietok krajský súd vychádzal zo zisteného skutkového stavu podľa obsahu administratívneho spisu a napádaných rozhodnutí, ako i z iných daňových konaní vo veci obchodného reťazca daňových subjektov zúčastnených na predmetných dodávateľsko-odberateľských vzťahoch s uvedenou komoditou - obchodovanie s mramorovými a granitovými doskami, súvisiacim opracovaním a dlažbou ako výsledným produktom, pričom konštatoval relevantné zistenia. Hlavným dodávateľom od ktorých mohla spoločnosť S&J PRESSBURG plus, s.r.o. nadobudnúť pre odberateľa TRANSEUROPA, s.r.o. predmetný tovar boli obchodné spoločnosti MEAT, s.r.o., GAMA - EXPO, s.r.o., FOR DESIGN, s.r.o., JANSON SK, s.r.o., Xdeal Slovakia, s.r.o., EX-IM Slovensko, s.r.o., KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., EUROIMPEX, a.s., PALACE REAL spol. s r.o.. Obchodná spoločnosť MEAT, s.r.o. nemala a nemá žiadnych zamestnancov, účtovníctvo vedie spoločnosť KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. a skladové priestory si prenajíma na základe zmluvy na Žilinskej ceste v Piešťanoch, granitové a mramorové dosky nakúpila u spoločnosti GAMA - EXPO, s.r.o., Bratislava, tovar bol umiestnený v prenajatom sklade v Piešťanoch, kde sa nachádzala manipulačná technika - vysokozdvížený vozík, linka na rezanie a lešenie, majiteľom ktorých je spoločnosť KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o.. Nakúpené granitové dosky po nakúpení nechali v sklade. Zo strany obchodnej spoločnosti nebol predložený relevantný doklad o fakturovaní uvedenej služby, vykonával iba opracovanie granitových dosiek. Konateľ spoločnosti N. F. uviedol, že vykonával iba službu, kameň patrí spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. pečiatka Spoločnosti MEAT, s.r.o. sa nachádzala v sídle spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o., na Hrebienku 30, Bratislava. Obchodná spoločnosť GAMA - EXPO, s.r.o.

bola druhým najväčším dodávateľom spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o. správca dane vypočul konateľa spoločnosti N. K., ktorý uviedol, že dosky, ktoré sa opracovávali boli uskladnené v Piešťanoch v sklade spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o.. Práce pri opracovaní kameňa mali vykonávať zamestnanci spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., technológiu opracovania nepozná a za spoločnosť vystavoval iba účtovné doklady vzťahujúce sa k dodaniu tovarov a služieb. Tretím najväčším dodávateľom spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o. bola v období roka 2010 - november 2012 spoločnosť FOR DESIGN, s.r.o.. Konateľom daňového subjektu FOR DESIGN, s.r.o. bol v období do 6. októbra 2010 N. H. a od 7. októbra 2010 N. J., správca dane mienil vypočítať konateľa N. J., ktorý sa však ani na opakované predvolanie správcu dane na vypočítanie nedostavil. Bolo zistené, že N. J. sa na uvedenej adrese nezdržiava a je odsťahovaný mimo Dubnice nad Váhom, na adrese spoločnosti Červená veža 4089, Banka sa nikto nezdržiava, poštu nikto nepreberá, na uvedenej adrese sa nachádza hotelové zariadenie, označenie spoločnosti FOR DESIGN, s.r.o. sa pri vstupe do areálu, ani pri vstupe do budovy nenachádzalo. Vzhľadom k uvedeným skutočnostiam bolo spoločnosti určené posledné zdaňovacie obdobie marec 2011. Konateľ spoločnosti bol 28. júna 2012 vypočítaný a uviedol o tom, že sa stal konateľom spoločnosti sa dozvedel až vtedy, keď ho oslovila polícia, ani nevedel ako sa táto spoločnosť volá, nikdy v spoločnosti nekonal, nemá žiadnu pečiatku, pána H. nepozná, nikdy ho nevidel, nevie nič o skladoch, zamestnancoch, majetku a účtovníctve spoločnosti, predložené faktúry nevystavil, žiadne doklady za spoločnosť ani nepodpisoval, nikoho nespľomocnil. Sídlo spoločnosti FOR DESIGN, s.r.o. sa nachádzalo v sídle spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o., Na Hrebienku 30, Bratislava. Ďalším dodávateľom spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o. bola spoločnosť JANSON SK, s.r.o., ktorá dodávala granitové dosky. Za účelom čo naj dôkladnejšieho a čo naj úplnejšieho preverenia dodávateľsko-odberateľských vzťahov správca dane nahliadol do databázy údajov z faktúr reťazca spoločnosti obchodujúcich s komoditou prírodný kameň, konglomerát a príslušné výrobky poskytnuté Prezidiom Policajného zboru, národnou kriminálnou agentúrou, národnou jednotkou finančnej polície, expozitúra Bratislava. Na základe poskytnutých údajov správca dane zistil, že hlavnými dodávateľmi, od ktorých spoločnosť JANSON SK, s.r.o. mohla nadobudnúť tovar - kameň, a ktorý by mohol byť následne dodaný spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o. boli spoločnosti CaD 'ORO CAMINUS, s.r.o., Edwards, Procurement, LLC, FOR DESIGN, s.r.o., GAMA - EXPO, s.r.o., J.K.CONCONSULT, s.r.o., MEAT, s.r.o.. Najväčším dodávateľom tovaru spoločnosti JANSON SK, s.r.o. bola zahraničná spoločnosť Edwards, Procurement, LLC, správca dane za účelom správneho posúdenia pôvodu tovaru nahliadol do iných spisov a dokumentov súvisiacich s výkonom daňovej kontroly u daňového subjektu JANSON SK, s.r.o. za zdaňovacie obdobie júl 2012, do písomností zaslaných českým správcou dane týkajúcich sa pohybu tovaru na území Českej republiky v rámci slobodného colného pásma FREE ZONE Brno. Český správca dane získané údaje týkajúce sa fakturačného pohybu tovaru v rámci slobodného colného pásma a FREE ZONE Brno, prevádzkovaného spoločnosťou B.F.C.W. Logistics, s.r.o., Veverské Kninice č. 311, Ostrovačice, Česká republika, spracoval do tabuliek, z ktorých je zrejмый obchodný reťazec začínajúci spoločnosťou J.K.CONCONSULT, s.r.o. Česká republika, DENIM CZ, spol. s r.o. a EUROCOCO, a.s. a končiaci vývozom do Srbska. Správca dane na základe vyššie uvedených zistení pohybu tovaru v rámci slobodného colného pásma FREE ZONE Brno, v rámci Zóny voľného obchodu Subotica poukázal na fakturačný pohyb tovaru, ktorý bol následne nakúpený daňovým subjektom JANSON SK, s.r.o. spoločnosti Edwards Procurement, LLC nákup tovaru pokračoval J.K.CONCONSULT, s.r.o., Praha, EUROCOCO, a.s. Praha, MARTIN HENDRIX SOCIETE ANONYME, Republic of Seychelles, SONES BUSSINESS Inc.: spoločnosť SONES BUSSINESS Inc. vyviezla dlážku do Srbska, nakoniec tovar dovezený subjektom JANSON SK, s.r.o.. Obchodné spoločnosti, ktoré sa podieľali na nákupe, predaji, dovoze a vývoze správca dane presne špecifikoval v prvostupňovom rozhodnutí.

K žalobnej námietke žalobcu, že správnymi orgánmi bol nesprávne zistený skutkový stav, krajský súd uviedol, že správca dane pri výkone daňovej kontroly zistil a preukázal, že deklarované zdaniteľné obchody so žulovou dlažbou a doskami v reťazci obchodníkov sa reálne neuskutočnili, na žiadnom stupni dodávateľsko-odberateľských vzťahov zúčastnení platiteľa nepreukázali pôvod tovaru, na žiadnom stupni dodávateľsko-odberateľských vzťahov zúčastnení platiteľa nepreukázali konečnú spotrebu tovaru, uskladnenie tovaru je výlučne na jednom mieste v jednom sklade na Žilinskej ceste 130 v Piešťanoch pre všetky zúčastnené subjekty. Boli zistené personálne väzby na osobu S. J., ekonomické

väzby zúčastnených spoločností - financovanie, účtovníctvo v zahraničných spoločnostiach, ktoré sú deklarované dodávatelia alebo odberatelia figurujú najmä slovenskí občania. Všetky spoločnosti aj zahraničné majú vedené účty na Slovensku, hlavne v ČSOB, a.s., spracovanie účtovníctva sa vykonávalo v centrále Na Hrebienku 30, Bratislava, kde boli zaistené účtovné doklady zúčastnených spoločností, skladová evidencia sa v sklade nevedla, viedla sa len účtovne, uskladnenie tovaru bolo neprehľadné, tovar v sklade nebol označený, pritom mal patriť rôznym spoločnostiam. Faktúry boli len formálne vyhotovované, nezodpovedali skutočnej podnikateľskej činnosti a bol zistený umelý charakter ekonomickej činnosti zúčastnených spoločností, bez zamestnancov, majetku, skladov a vybavenia. K súvisiacej žalobnej námietke žalobcu, že celý proces dokazovania vykazuje jednak procesné vady (nevykonanie navrhnutých dôkazov, vykonanie dôkazov v rozpore so zákonom - vypočutie svedka bez prítomnosti žalobcu, neoboznámenie žalobcu s dôkazmi, ktoré tvoria právny podklad pre vyslovenie skutkového stavu záveru obsiahnutého v rozhodnutí) a súčasne vady logické, krajský súd uviedol, že pokiaľ správca dane pri zisťovaní skutkového stavu vychádzal z vyšetrovacích spisov, z ktorých odôvodňuje nereálnosť obchodnej transakcie vykonanej daňovým subjektom, ide o dôkazy, ktoré sú dôkazným prostriedkom nevyhnutým pre určenie daňovej kontroly a mal právo ich použiť. V prípade dôkazov nachádzajúci sa vo vyšetrovacích spisoch, tieto boli od PPZ NKA oficiálne poskytnuté v zmysle § 26 ods. 7 daňového poriadku, a teda spochybňovanie týchto dôkazov je nedôvodné. O všetkých týchto skutočnostiach bol daňový subjekt informovaný v zápisnici o ústnom pojednávaní č. 440457/2015 z 15. mája 2015. V závere sa krajský súd s názorom správcu vyslovenom v prvostupňovom rozhodnutí, že nedošlo k reálnemu zdaneniu tovaru žalobcovi stotožňuje s poukazom na obsah administratívneho spisu. Námietku žalobcu vo vzťahu nedostatočne zisteného skutkového stavu krajský súd preto vyhodnotil ako nedôvodnú.

K ďalšej žalobnej námietke, kde žalobca namietal procesné pochybenia správcu dane vo vzťahu odberateľovi žalobcu J.K.CONSLUT, s.r.o. a na tú skutočnosť, že správca dane zaslal žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií, v rámci ktorej dožiadaný orgán vypočul konateľa spoločnosti J.K.CONSLUT, s.r.o. S. J. a o uvedenom úkone nebol žalobca upovedomený a súčasne mu bola odňatá možnosť byť prítomný pri výsluchu svedka a klásť tomuto otázku, krajský súd uviedol, že v prípade žiadosti zaslanej na základe článku 7 Nariadenia Rady EÚ č. 904/2010 získajú české daňové orgány požadované informácie, uplatňujú české procesné právo, na základe ktorého je možné odpovedať na žiadosť a tým ju vybaviť, to znamená, že procesné ustanovenia iných členských štátov uplatnené byť nemôže.

O trovách konania žalobcu rozhodol krajský súd s poukazom na § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi ich náhradu nepriznal.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, nakoľko podľa názoru žalobcu, krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a súčasne nesprávnym procesným postupom, nedostatočným odôvodnením rozsudku, došlo na strane žalobcu k porušeniu práva na spravodlivé konanie, v dôsledku čoho je rozhodnutie krajského súdu nepreskúmateľné a v rozpore so zákonom. Žalovaný nesúhlasí s právnym záverom krajského súdu, namietajúc nedostatočné vysporiadanie sa s jeho námietkami, v dôsledku čoho je odôvodnenie napadnutého rozsudku nepresvedčivé a nekonzistentné. Uviedol, že skutkové závery vo vzťahu k vysloveniu neexistencie zdaniteľného plnenia deklarovaného žalobcom na podklade vykonaného dokazovania, ktoré súd prevzal od žalovaného v celom rozsahu, nemôžu obstáť z pohľadu naplnenia zákonných podmienok vzťahujúcich sa na proces dokazovania. Žalobca zotrval na námietkach procesného charakteru ohľadne porušenia práva na spravodlivé konanie vyjadrené v § 45 daňového poriadku, keď správca dane mu neumožnil zúčastniť sa výsluchu svedka - konateľa spoločnosti J.K. CONSULT, s.r.o. S. J., ako aj nevykonaním navrhnutých dôkazov (návrh z 13. decembra 2014), pričom ich nevykonanie nezdôvodnil, čím správca dane znemožnil žalobcovi dostatočne reagovať na pochybnosti vyslovené vo vzťahu k neexistencii zdaniteľného plnenia. Zároveň žalobca namietal, že správca dane je v konaní povinný vykonať dôkazy bezprostredne, sám, za súčinnosti daňového subjektu a iba v prípade, ak by ich zabezpečenie bolo zjavne neehospodárne alebo nadmerne sťažené, dôkazy zabezpečí nahliadnutím do iných vyšetrovacích a administratívnych spisov, pričom v predmetnom daňovom konaní správca dane

vykonala iba obmedzený počet dôkazov (ústne pojednávanie s konateľom žalobcu, žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií, obstaranie súhrnného výkazu na DPH u daňového subjektu J.K. CONSULT, s.r.o.), iné dôkazy boli získané nahliadnutím do iných dokumentov a spisov. Žalobca nesúhlasil s právnym posúdením žalobnej námietky vo vzťahu k nesprávnym záverom žalovaného o nereálnosti dodávky tovaru, nakoľko existencia zdaniteľného plnenia a dodanie tovaru bolo počas výkonu daňovej kontroly žalobcom preukázané vykonanými dôkazmi preukazujúcimi odobratie tovaru zo skladu dodávateľa a jeho následné dodanie do ČR. Mal za to, že skutočnosti deklarované žalobcom preukazujúce reálne dodanie tovaru potvrdili vykonané dôkazy, s ktorými sa však žalovaný ani krajský súd nezaoberali a tieto nevyhodnotili. Uviedol, že existenciu zdaniteľného plnenia potvrdil vo svojej výpovedi S. J., konateľ spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., ako aj bývalí zamestnanci spoločnosti. Žalobca bol toho názoru, že personálne prepojenie osôb v rozsahu, ako uvádza krajský súd, nie je podstatnou skutočnosťou majúcou vplyv na nepreukázanie zdaniteľného plnenia. Žalobca ďalej poukázal na to, že krajský súd a ani žalovaný nespochybňujú existenciu tovaru, ktorý sa v sklade na Žilinskej ceste v Piešťanoch reálne nachádzal, keď sám žalovaný vo svojom rozhodnutí vyslovil len nemožnosť jeho identifikácie, pričom krajský súd sa v rámci súdneho prieskumu zaoberal len otázkou identifikácie tovaru deklarovaného na faktúre, pričom faktúry spĺňali náležitosti § 74 zákona o DPH. Zároveň žalobca poukázal na rozsudky ESD C-18/13, C-285/11, C-354/03 a C-484/03, z ktorých vyvodil záver, že právo platiteľa dane môže byť zamietnuté iba ak sa vzhľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že zdaniteľná osoba mala vedieť alebo vedela, že sa zúčastňuje podvodu.

Žalobca navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu zmeniť tak, že odvolací súd rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňové rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie. Zároveň si uplatnil náhradu trov odvolacieho konania.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu uviedol, že trvá na dôvodoch, na základe ktorých boli prijaté závery správcom dane, odvolanie žalobcu neobsahuje skutočnosti, pre ktoré by mal byť napadnutý rozsudok zrušený, žalobca len opakuje námietky uvedené v odvolaní voči prvostupňovému správne rozhodnutiu. Navrhol, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil a žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší súd“ alebo „odvolací súd“) ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 10 ods. 2 O.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo (podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 211 a nasl. O.s.p.) v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu a dospel k záveru, že odvolaniu nemožno priznať úspech. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa ustanovenia § 250ja ods. 2 vety prvej O.s.p., 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 23. augusta 2018 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p.).

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1 a 2 O.s.p.).

V prípadoch, 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, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti O.s.p. (§ 247 ods. 1 O.s.p.).

Úlohou správneho súdu pri preskúmaní 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 predchádzajúce 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.).

Pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 prvá veta O.s.p.). Preto v správnom súdnictve súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia, t.j. jeho rozsah je obmedzený účelom správneho súdnictva (§ 250i ods. 1 veta druhá O.s.p.). Je to tak preto, že úlohou súdu v správnom súdnictve (prvostupňového ani odvolacieho) nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového stavu dopĺňaním rozsiahleho dokazovania, ale preskúmať zákonnosť ich rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy, t.j. preskúmať aj postup, ktorý predchádzal vydaniu týchto rozhodnutí s prihliadnutím na záväznosť zisteného skutkového stavu, ktorý tu bol v čase ich vydania.

Podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona.

Odvolací súd vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému meritórnemu výroku rozsudku krajského súdu po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu, a s prihliadnutím na ustanovenie § 219 ods. 2 O.s.p. dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil 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. S poukazom na uvedené potvrdil odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny (§ 219 ods. 1 a 2 O.s.p.).

Predmetom súdneho prieskumu v danom prípade bolo posúdenie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného ako odvolacieho orgánu v predmetnej daňovej veci, ktorý v odvolacom konaní rozhodnutie správcu dane, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie november 2012.

Podľa čl. 1 veta prvá Ústavy Slovenskej republiky je Slovenská republika zvrchovaný, demokratický a právny štát.

Podľa čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon. Princíp legality (zákonnosti) zakotvený v čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky znamená, že viazanosť štátu právom sa musí uplatňovať jednak v oblasti viazanosti štátu ústavou, ústavnými zákonmi a zákonmi ako aj v oblastiach ich vykonávania orgánmi štátnej správy, ktoré musia zásadne postupovať len na základe zákonov a v ich medziach.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti poukazuje Najvyšší súd Slovenskej republiky na tú skutočnosť, že je povinnosťou všetkých orgánov štátnej moci svojou činnosťou naplňať legitímne očakávanú predstavu jednotlivca o právnom štáte, ktorého neoddeliteľnou súčasťou je i právna istota, a s princípom právnej istoty v rozhodovacej činnosti súdov korešponduje potom i zásada rozhodovania súdov v obdobných veciach rovnakým spôsobom.

Uvedená zásada je pre oblasť správneho súdnictva legislatívne zakotvená prostredníctvom ustanovenia § 250ja ods. 7 O.s.p. podľa ktorého: „Ak Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhoduje ako odvolací súd v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať už len na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie“.

Na základe citovaného ustanovenia odkazuje Najvyšší súd Slovenskej republiky na svoj rozsudok v

obsahovo totožnej veci totožných účastníkov, sp. zn. 6Sžf/86/2015 z 27. septembra 2017, ktorého odôvodnenie ďalej v príslušnom rozsahu uvádza:

„Ťažisko odvolacích námietok žalobcu spočíva v spochybňovaní zákonnosti postupu a porušení procesných práv žalobcu pri preverovaní skutočností deklarovaných žalobcom a získavaní informácií v rámci medzinárodnej výmeny informácií a v rámci výkonu daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania a v napádaní nesprávneho vyhodnotenia skutkových zistení z dôvodu neprimeraného prenosu dôkazného bremena na žalobcu, ktorý mal, podľa názoru žalobcu, predložením zákonom stanovených daňových dokladov dôkaznú povinnosť splniť a uskutočnenie preverovaných zdaniteľných plnení a dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu preukázať.

Je nesporné, že žalobca spornými faktúrami preukazoval nadobudnutie tovaru (dlažby) od dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o. a viac menej obratom ju mal podľa predložených daňových dokladov dodať do členského štátu Európskej únie odberateľovi registrovanému pre DPH v Českej republike, obchodnej spoločnosti J.K. CONSULT, s.r.o. Následne táto spoločnosť mala dodať predmetný tovar odberateľovi SONEX BUSINESS, INC. so sídlom v USA.

Daňové orgány slovenskej finančnej správy pri preverovaní reálneho obchodovania s dlažbou v rámci obchodných reťazcov, u ktorých nebolo možné preveriť a ani zistiť pôvod a konečnú spotrebu s obchodovanou, navyše nedostatočne identifikovanou komoditou, odhalili karuselový podvod, tzv. „kolotoč“ fiktívnych obchodov, ktorých konečným odberateľom bola vyššie uvedená obchodná spoločnosť SONEX BUSINESS, INC. so sídlom v USA.

Konateľom uvedeného konečného odberateľa v USA je pán J., tiež konateľ dodávateľa žalobcu, obchodnej spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o., ako i konateľ obchodnej spoločnosti vlastniacej skladové priestory, KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., kde sa všetky obchody a opracúvanie dlažby mali podľa predkladaných dokladov zúčastnených článkov obchodného reťazca realizovať.

Z pohľadu preukazovania reálnosti žalobcom deklarovaných obchodov odvolací súd poukazuje na výpoveď pána J., vypočúvaného v postavení konateľa obchodnej spoločnosti SONEX BUSINESS, INC. príslušným správcom dane ako konečného odberateľa dovážanej dlažby za účelom preverenia predmetných dodávok a ich následného ekonomického využitia.

Uvedený konateľ na všetky relevantné otázky správcu dane, ako osoba zodpovedná za ekonomickú činnosť konečného spotrebiteľa v reťazci obchodov s predmetnou komoditou, ako osoba spôsobilá objasniť detaily následného využitia dlažby a ozrejmiť okolnosti realizácie deklarovaných obchodov, odmietol odpovedať s odvolaním sa na obchodné tajomstvo vzťahujúce sa na predmet kladených otázok a s odvolaním sa na nedostatok právomoci slovenských daňových orgánov požadujúcich uvedené informácie (č. dôkazu 18 administratívneho spisu).

Bolo nesporné preukázané personálne prepojenie medzi žalobcom a konečným odberateľom SONEX BUSINESS, INC., USA cez osobu konateľa žalobcu, pána C., ktorý je v uvedenej obchodnej spoločnosti pokladníkom a bolo preukázané personálne prepojenie konečného odberateľa i s dodávateľom žalobcu a spoločnosťou vlastniacou sklad v osobe pána J. (č. l. 14, 16, 19, 21, 23 prvostupňového rozhodnutia správcu dane). Zároveň boli preukázané personálne prepojenia v iných obchodných spoločnostiach zúčastnených v dodávateľsko-odberateľských reťazcoch, predmetom ktorých boli obchody s dlažbou v rôznych zdaňovacích obdobiach, pričom táto komodita vždy prechádzala skladom spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. a končila vždy u odberateľov mimo územia Slovenskej republiky, u ktorých bolo nemožné alebo nepreukázateľné ďalšie nakladanie, resp. ekonomické využitie obchodovaného tovaru.

Pri posudzovaní dôvodnosti námietky žalobcu smerujúcej proti opakovanému prerušeniu výkonu daňovej kontroly správcom dane, odvolací súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že správca dane prerušil výkon daňovej kontroly v súlade s § 25a zákona o správe daní v spojení s § 15 ods. 16

citovaného zákona. Predmetom získavania informácií prostredníctvom využitia medzinárodnej výmeny informácií boli rôzne skutočnosti, vychádzajúce najavo postupne pri preverovaní konečného využitia prevádzaného tovaru. Podľa vyššie uvedených ustanovení zákona o správe daní sa na výkon daňovej kontroly primerane použijú ustanovenia prvej časti zákona o správe daní, do ktorej možno zaradiť aj inštitút prerušenia konania. Primeranosť použitia tohto inštitútu neznamena, že správca dane nemôže vykonávať v súvislosti s naplnením účelu správy daní úkony, ktoré sú pre správu daní potrebné a nevyhnutné (§ 1a zákona o správe daní).

V tejto súvislosti nemožno prisvedčiť názoru žalobcu, že realizáciou medzinárodnej výmeny informácií správca dane pokračoval vo výkone predmetnej daňovej kontroly, nerešpektujúc právo kontrolovaného subjektu byť informovaný o výsluchu svedka, príp. klásť svedkovi otázky.

Prerúšením daňovej kontroly správca dane nevstupoval do súkromnej autonómie žalobcu, neuplatňoval voči nemu svoje práva, ani nepožadoval od neho plnenie povinností vyplývajúce mu zo zákona pre účel výkonu daňovej kontroly. Naopak, vzhľadom na dôvodné podozrenie o fiktívnosti žalobcom deklarovaného intrakomunitárneho dodania tovaru do iného členského štátu EÚ podľa § 43 zákona o DPH, správca dane plnil svoje úlohy vyplývajúce mu zo zákona pre naplnenie účelu správy daní, t. j. využitím medzinárodnej výmeny informácií overoval podklady potrebné na správne a úplné určenie dane. Išlo o legitímnu činnosť správcu dane, prostredníctvom ktorej sa mu do dispozície dostali informácie o odberateľovi žalobcu. Išlo o výmenu informácií, uskutočnenú podľa článkov 7, 15 a 19 Nariadenia Rady (ES) č. 1798/2003 zo 7. októbra 2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty (č. 904/2010/ES zo 7. októbra 2010 prepracované znenie, ďalej len „Nariadenie Rady“).

Táto medzinárodná výmena daňových informácií v súvislosti s preverovaním intrakomunitárnych obchodov bola realizovaná medzi daňovými orgánmi českej daňovej správy a daňovými orgánmi slovenskej daňovej správy spolupracujúcimi na základe vyššie uvedeného Nariadenia Rady, ktoré je záväzné v celom rozsahu a priamo uplatniteľné vo všetkých členských štátoch. Toto svojím obsahom naplňa účel stanoviť pravidlá a postupy umožňujúce príslušným daňovým orgánom členských štátov, aby spolupracovali a navzájom si vymieňali akékoľvek informácie, ktoré môžu pomôcť pri uskutočňovaní správneho výmeru DPH, kontrole riadneho uplatňovania DPH, najmä pri transakciách v rámci Spoločenstva, a boji proti podvodom súvisiacim s DPH (článok 1 Nariadenia Rady).

Na základe obsahu administratívneho spisu je možné vyhodnotiť, že jednotlivé procesné úkony zo strany správcu dane v rámci vykonávaného dokazovania prebiehali zákonným spôsobom a v časovom slede bez zbytočných prieťahov. Zároveň je potrebné prihliadnuť na nevyhnutnosť preverenia skutočného dodania tovaru registrovanému platiteľovi na DPH v inom členskom štáte EÚ.

Odvolačí súd vyhodnotil ako nedôvodné taktiež námietky spochybňujúce zákonnosť vykonaných výsluchov svedkov s využitím miestneho zisťovania prostredníctvom príslušných dožiadaných správcov dane a neuvedenie celých výpovedí v protokole o výsledku daňovej kontroly a v prvostupňovom rozhodnutí správcu dane. Inštitút miestnych zisťovaní je zákonným prostriedkom získavania informácií správcom dane v rámci naplňania cieľov správy daní sledovaného zákonom, taktiež potrebným na preverovanie skutočností potrebných na správne určenie alebo preverenie základu dane, príp. nárokov uplatnených daňovými subjektmi. Zápisnica z miestneho zisťovania a zadovážené zistenia sú daňovým subjektom v priebehu výkonu daňovej kontroly prístupné, ku ktorým sa títo majú právo vyjadrovať, navrhnovať dôkazy podľa § 15 ods. 5 písm. c) až písm. f) zákona o správe daní, vrátane práva vyjadriť sa v zákonom stanovenej lehote k protokolu o výsledku daňovej kontroly podľa § 15 ods. 10 citovaného zákona, ako i podať námietky proti postupu správcu dane v priebehu výkonu daňovej kontroly (§ 15 ods. 8 citovaného zákona).

Rovnako, nie je možné považovať za porušenie zákona pri zabezpečovaní podkladov potrebných pri preverovaní skutočností tvrdených daňovým subjektom a následným určením daňovej povinnosti, ak správca dane využije i skutočnosti známe mu z jeho činnosti. V prípade potreby preverenia celého

dodávateľsko-odberateľského reťazca takýmito skutočnosťami sú i dôkazy vykonané v rámci preverovania deklarováných daňových priznaní a v rámci výkonu daňových kontrol u daňových subjektov vyskytujúcich sa v relevantných obchodných reťazcoch.

V prejednávacom prípade možno konštatovať, že v administratívnom spise sa nachádzajú všetky listinné dôkazy vo forme zápisníc z výsluchov a miestnych zisťovaní, ktorých presný zoznam, podstatný obsah a závery tvorili obsah protokolu o výsledku daňovej kontroly u žalobcu ako i tvorili obsah prvostupňového rozhodnutia správcu dane, a to i s ich vyhodnotením vo vzájomných súvislostiach a v nadväznosti na žalobcom deklarované preverované plnenia.

Žalobca mal možnosť oboznámiť sa s obsahom protokolu, vyjadril sa k nemu, taktiež mohol využiť inštitút nahliadnutia do administratívneho spisu a robiť si z neho odpisy a kópie. V tomto smere možno konštatovať, že práva žalobcu na oboznámenie sa s podkladmi použitými k vydaniu preskúmaného rozhodnutia boli zachované. Taktiež enunciat rozhodnutia dodatočne určujúci žalobcovi daňovú povinnosť s nepriznaním mu uplatnených nárokov na odpočet dane a oslobodenie od dane, je dostatočne, presvedčivo a vyčerpávajúcim spôsobom odôvodnený.

Možno súhlasiť s tvrdením žalobcu, že dodatočné určenie dane vychádza aj zo zistení týkajúcich sa i ďalších daňových subjektov, zúčastnených na obchodnom reťazci s dlažbou v prejednávacom prípade, príp. i za iné zdaňovacie obdobia. Avšak za daných okolností, kedy orgány daňovej správy fiktívnosť deklarováných obchodov s touto komoditou preukázali, okrem iných v rozhodnutí uvádzaných skutočností, taktiež

- nemožnosťou zistenia pôvodu mramorových bridlíc, granitových dosiek, dlaždíc, príp. iného prírodného kameňa ani následných výrobkov počnúc (pre daný prípad napr. výpoveď konateľa spoločnosti FOR DESIGN, s.r.o., pána J., č. dôkazu 17 administratívneho spisu), až po konečné ekonomické využitie obchodovaného tovaru končiac,
 - personálnym prepojením medzi jednotlivými článkami obchodného reťazca,
 - zistením neprímerane nízkej spotreby vstupných energií a služieb potrebných na opracovanie deklarováného množstva kameňa v sklade spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. na Žilinskej ceste 130 v Piešťanoch a na zabezpečenie jeho prevádzky s deklarovávaným obratom,
 - zistením neexistencie skladovej evidencie v predmetnom sklade, kde na všetky nakládky mal vydávať pokyny len pán J. telefonicky alebo ústne bez akejkoľvek evidencie objednávok,
 - nedostatočnou identifikáciou predávaného tovaru,
- boli v prvostupňovom rozhodnutí podrobne uvádzané zistenia podstatnými dôkazmi objektívne spochybňujúcimi realnosť žalobcom deklarováných plnení.

V kontexte zisteného obchodného reťazca, ktorého súčasťou bol aj žalobca, k vierohodnosti a oprávnenosti žalobcom uplatňovaných nárokov z deklarováných plnení neprispeli ani nezanedbateľné zistenia, že:

- u žalobcu bolo zistené záporné vlastné imanie,
- dlhodobo vytváral stratu za produkovania vysokého obratu spojeného s nárokmi voči štátnemu rozpočtu uplatňovaním odpočtu dane (§ 49 zákona o DPH) a následným uplatňovaním oslobodenia od dane za intrakomunitárne dodanie tovaru (§ 43 zákona o DPH),
- bolo zistené vyššie uvedené personálne prepojenie medzi žalobcom a konečným odberateľom predmetnej dlažby, v konečnom dôsledku cez osobu pána J. i s dodávateľom dlažby a spoločnosťou skladujúcou predmet obchodovania,
- nedostatočná, resp. žiadna skladová evidencia obehu skladovaného a predávaného tovaru a v nadväznosti na uvedené nedostatočná identifikácia predávaného tovaru žalobcom.

K žalobcom namietanému nedostatočne zistenému skutkovému stavu odvolací súd uvádza, 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.

Dokazovanie zo strany správcu dane slúži na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom, keďže v rámci správy daní (§ 1a písm. c/ zákona o správe daní) a prostredníctvom inštitútu daňovej kontroly správca dane preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, príp. oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa zákona o DPH (§ 15 ods. 1 zákona o správe daní). Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvaha, 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 (§ 2 ods. 3 zákona o správe daní v spojení s § 29 ods. 1 a 2 citovaného zákona).

Z uvedeného dôvodu neobstojí námietka žalobcu, že bolo povinnosťou správcu dane vykonávať dokazovanie a ustáliť skutkový stav, pokiaľ sa neodstránia zistené nezrovnalosti medzi tvrdeniami žalobcu a skutkovými zisteniami.

Odvolací súd podotýka, že vo svetle kontrolných a súvisiacich zistení žalobcom formálne predkladané faktúry, dodací list a preberací protokol, navyše s nedostatočne identifikovaným tovarom, nemôže postačovať na potvrdenie deklarovaných plnení. Tieto možno plne, bez skúmania účelu jednotlivých zdaniteľných plnení, aplikovať len v prípade, že zdaniteľné plnenia sú reálne a sleduje sa nimi hlavný podnikateľský účel, a síce dosahovanie zisku. V opačnom prípade, za okolností zistených správcom dane, nemôžu byť nároky žalobcu predmetom súdnej ochrany, keďže z formálne preukazovanej, navyše podnikateľsky a ekonomicky bezúčelnej činnosti žalobcu vyplýva snaha splniť len formálne podmienky na uplatnenie odpočtu DPH zaplatenej na vstupe, resp. na oslobodenie od dane za intrakomunitárne dodanie tovaru.

Základným princípom výberu dane z pridanej hodnoty ako všeobecnej nepriamej dane je, že podnikateľ musí byť plne zbavený ťarchy DPH zaplatenej v cene prijatých tovarov a služieb určených na uskutočnenie zdaniteľných obchodov podliehajúcich DPH, ktorá je súčasťou ceny, čo zároveň na každom výrobnom a dodávateľskom stupni odráža jej nevyhnutnú proporcionalitu k nadobúdacej cene, preto je ňou zdaňovaný každý predaj tovaru a služieb v každej fáze výroby a distribúcie. Platiteľ si môže od dane, ktorú má odviesť štátu z vykonaného obratu, odpočítať daň, ktorú mu pri nákupe tovarov a služieb účtoval iný platiteľ ako súčasť ceny.

Tento princíp sa však neuplatňuje bez toho, aby platiteľ použil kúpený tovar na ďalšie svoje zdaniteľné plnenia v rámci výkonu jeho ekonomickej činnosti za účelom dosahovania pravidelného príjmu z podnikania. To znamená, že predmetný hmotný majetok, a to vzhľadom na jeho obvyklé použitie, by mal byť platcom DPH využívaný na činnosti spojené s dosahovaním pravidelného príjmu z jeho hospodárskej činnosti.

Za daných okolností prípadu nie je možné prisvedčiť požiadavke žalobcu na uznanie ním uplatnených nárokov na odpočítanie DPH, zaplatenej za kúpu dlažby a nárokov na oslobodenie od dane za jej následné intrakomunitárne dodanie, ktorých uskutočnenie sa v rámci širších súvislostí obchodného reťazca nepreukázalo. Argumentácia svedčiaca právu na odpočet dane alebo na oslobodenie od dane nemôže vychádzať len z priamočiareho jazykového výkladu ustanovení § 8 ods. 1 písm. a), § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a), § 43 a § 51 ods. 2 písm. a) zákona o DPH, ale je potrebné vo vzájomných súvislostiach s využitím teleologického a systematického výkladu prihliadnúť i na základné princípy, na ktorých je výber dane z pridanej hodnoty postavený.

Vo vzťahu k namietanému vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu a k námietke neprimeraného prenosu dôkazného bremena na žalobcu odvolací súd uvádza, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet, resp. nárok na oslobodenie od dane (§ 43 ods. 1 a ods. 5 citovaného zákona). Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje), ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Naopak, zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužitelnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý

nárok na odpočet alebo na oslobodenie od dane uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre uvedené nároky zákon stanovil.

V tejto súvislosti odvolací súd poukazuje na závery rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v obdobnej veci karuselových podvodov sp. zn. 4SŽf/32/2012 zo dňa 27. novembra 2012, v ktorom je riešená obdobná problematika podobného obchodného reťazca s rovnakým tovarom a v ktorom sa mimochodom v rámci kolotoča fiktívnych prevodov s granitovými doskami nachádzala i obchodná spoločnosť S&J PRESSBURG plus, s.r.o.

Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane aplikujúc zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní, resp. § 3 ods. 3 daňového poriadku, s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, vykonal rozsiahle dokazovanie. Závery, ktoré správca dane prijal na základe zistených skutkových okolností týkajúcich sa prijatia sporných zdaniteľných plnení žalobcom od ním deklarovaného dodávateľa, ako i týkajúcich sa intrakomunitárneho dodania tovaru a žalovaný tieto závery ustálil, zodpovedajú zásadám logického myslenia a správneho uváženia a sú v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH.“

Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobcom predloženým daňovým dokladom, na základe výsledkov vykonaného preverenia a dokazovania abscentuje reálny základ, čo oprávnene vzbudzuje dosiaľ neodstránené pochybnosti o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných plnení v kontrolovanom zdaňovacom období november 2012, ako i pochybnosti o vierohodnosti účtovnej evidencie vedenej žalobcom (§ 24 ods. 1 daňového poriadku).

Odvolací súd poukazuje aj na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8SŽf/21/2016 z 26. apríla 2018, ktorý v obsahovo totožnej veci taktiež prevzal odôvodnenie rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6SŽf/86/2015 z 27. septembra 2017.

Zároveň odvolací súd uvádza, že rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6SŽf/86/2015 z 27. septembra 2017 bol predmetom rozhodovania o sťažnosti žalobcu vo veci namietaného porušenia jej základného práva podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy „postupom a konaním Daňového úradu Žilina“, ktorý bol predmetom daného konania, pričom sťažnosť bola uznesením Ústavného súdu SR č. k. III. ÚS 37/2018 z 30. januára 2018, pre nesplnenie zákonom predpísaných náležitostí, odmietnutá.

Podvodný charakter obchodov, na ktorých sa zúčastňuje žalobca vyplýva aj z rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6SŽfk/30/2017 z 31. januára 2018.

Vzhľadom na všetky uvádzané skutočnosti odvolací súd odvolaním napadnutý rozsudok potvrdil.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, keďže v odvolacom konaní nebol úspešný.

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. júla 2016.

Dňom 1. júla 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.

Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v danej veci rozhodol 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 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.