

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžf/125/2013
Identifikačné číslo spisu:	1012211215
Dátum vydania rozhodnutia:	25.11.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Ivan Rumana
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:1012211215.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Jany Zemkovej PhD. v právnej veci žalobcu: JAZO, s.r.o., IČO: 35 820 535, Rebarborová 1, Bratislava, právne zastúpeného JUDr. Adelou Válockou, advokátkou so sídlom, Na vŕšku 2, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná ulica 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/1251150/2012/1042 zo dňa 07.11.2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 2615/2012-46 zo dňa 25.09.2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 2615/2012-46 zo dňa 25.09.2013 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

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/1251150/2012/1042 zo dňa 07.11.2012, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej aj len „zákon o správe daní“) v nadväznosti na § 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) potvrdil dodatočný platobný výmer číslo 9102401/5/2030057/2012/Sap zo dňa 10.08.2012, ktorým Daňový úrad Bratislava ako správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona o správe daní vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj len „DPH“) za zdaňovacie obdobie jún 2009 v sume 20 342,35 eura s odôvodnením, že kontrolou predložených dokladov v nadväznosti na záznamy DPH a daňové priznania správca dane zistil, že platiteľ dane JAZO, s.r.o. si v zdaňovacom období jún 2009 neoprávnene uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty 19% vo výške 20 342,35 Eur za nákup granitovej dlažby I. triedy v celkovo množstve 305,9 m² z faktúry č. 20009093 od dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o., Na Hrebienku 30, 811 02 Bratislava.

Krajský súd dospel k záveru, že správca dane, ako aj žalovaný postupovali v súlade so zákonom a pri skúmaní podmienok pre žalobcom uplatnené odpočítanie DPH správne zistili skutkový stav a vec aj správne posúdili, keď vyrubili rozdiel DPH za príslušné zdaňovacie obdobie. V danom prípade nebol preukázaný pôvod a fyzická existencia deklarovaného tovaru v reťazci JAZO, s.r.o. - ROGARE Kft. (Maďarsko) - BRILANDA s.r.l. (Rumunsko).

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátkou v zákonnej lehote odvolanie. Namietal porušenie zákonom ustanovených lehôt na vykonanie daňovej kontroly, konkrétne ust. § 15 ods. 17 zák. č. 511/1992 Zb. Vzhľadom na zákonné lehoty na vykonanie daňovej kontroly, maximálne 12 mesiacov, je celá daňová kontrola nezákonná a tým je nezákonný aj protokol o daňovej kontrole a všetky nadväzujúce rozhodnutia. Namietal nesprávne vyhodnotenie rozloženia dôkazného bremena. Vzhľadom k tomu, že zákon okrem nich predložených dokladov (faktúry, dodacie listy, daňové priznania, doklady o úhrade) neukladá povinnosť zabezpečiť iné doklady v súvislosti s predmetným tovarom, nemožno od žalobcu spravodlivo očakávať predloženie dôkazov, ktorými nemôže disponovať. Podporne poukazoval na rozsudok najvyššieho súdu z 19.08.2010 sp. zn. 3 Sžf/1/2010. Uviedol, že v tejto súvislosti je relevantný moment, že daňový subjekt predmetný tovar nevyrábala ani špeciálne neupravovala, primárne ho zabezpečil pre potreby svojich odberateľov. Nemôže znášať dôkazné bremeno na skutočnosti týkajúcej sa jeho odberateľov.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 13.11.2013 žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdil. Uviedol, že žalobca neukončenie daňovej kontroly zo strany správcu dane do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia nenamietal v podanej žalobe. Ide o rozširovanie dôvodov žaloby. Daňovú kontrolu bol správca dane oprávnený vykonávať v predĺženej 12 mesačnej lehote, pretože pred uplynutím 6 - mesačnej zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly požiadal nadriadený orgán o jej predĺženie. Podľa zistení žalovaného správcu dane reálne vykonával daňovú kontrolu 338 dní a nie 844 dní, pretože v zmysle ustanovenia § 25a ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb. ak je konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú. Žalobca bol v reťazci daňových subjektov konečným daňovým subjektom na území Slovenskej republiky, kde si uplatňuje a aj odpočítava daň z nadobudnutého tovaru (v podaných daňových priznaniach aj za iné zdaňovacie obdobia vykazuje nadmerné odpočty). Nadobudnutý tovar žalobca deklaroval až v zdaňovacom období december 2009 ako dodanie tovaru do iného členského štátu Európskej únie - Maďarska (kde dodanie Maďarská daňová správa nepotvrdila). Z Maďarska mal byť následne tovar dodaný do Rumunska (kde Rumunská daňová správa dodanie tovaru nepotvrdila - v danom prípade ide o zmiznutého obchodníka). Zistenia správcu dane nasvedčujú, že ide o typický obchodný reťazec, ktorý má všetky znaky karuselového obchodu.

Žalovaný ďalej zistil, že predmet dodania - granitová dlažba bola fakturovaná v reťazci tuzemských podnikateľov bez akýchkoľvek ostatných súvisiacich služieb. Fakturované nákupy a predaje tovaru medzi tuzemskými podnikateľmi „prebiehali“ na tom istom sklade v Piešťanoch, ktorého majiteľom je spoločnosť S&J PRESSBURG plus, s.r.o., čiže daňový subjekt dodávateľ predmet fakturácie dodal žalobcovi bez prepravy a za bezodplatné skladovanie, tovar sa v rámci nákupu a predaja z miesta uloženia nikam v tuzemsku neprepravoval, ani sa nespracoval v rámci výrobného procesu. Pri preverovaní pohybu tovaru mal byť podľa vyhotovených faktúr predmetný tovar dodaný maďarskej spoločnosti ROGARE Kft. Daňový subjekt JAZO s.r.o. v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie december 2009 deklaroval dodanie tovarov a služieb s oslobodením od dane v hodnote 551 633,33 € podľa ustanovenia § 43 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, ale súhrnný výkaz na predmetné intrakomunitárne dodanie tovaru maďarskému nadobúdateľovi ROGARE Kft za príslušné zdaňovacie obdobie správcovi dane nepodal. Podľa údajov uvedených v daňovom systéme (RDS) ani v priebehu súdneho konania žalobca súhrnný výkaz za zdaňovacie obdobie december 2009 nepodal, z čoho vyplýva, že sám žalobca nepriznal dodanie deklarovaného tovaru pre maďarského nadobúdateľa ROGARE Kft., HU14364026.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len „O.s.p.“) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p. a následne po tom, ako bolo verejné vyhlásenie rozsudku oznámené na úradnej tabuli súdu a

na webovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk najmenej päť dní pred jeho vyhlásením (§ 156 ods. 3 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) vyhlásil vo veci rozsudok, ktorým podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1, 2 O.s.p. potvrdil rozsudok krajského súdu, na ktorého odôvodnenie poukazuje v celom rozsahu.

Najvyšší súd 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 vo veci Iron Club sp. zn. 3 SŽf/1/2011 ASPI JUD 65295 SK.

„Daňový subjekt vyčerpal vlastné dôkazné bremeno, ak disponuje existenciou materiálneho plnenia, má tomu zodpovedajúcu faktúru a prílohy s podrobným položkovým 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“.

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

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 (§ 15 ods. 1 zák. SNR č. 511/1992 Zb.). Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže“ § 49 ods. 2 zák. 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 uštalovaná 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, ktoré následne údajne mal dodať do Maďarska v decembri 2009 subjektu ROGARE Kft (HU 14364026) ako intrakomunitárne dodanie tovaru. Pritom nepodal súhrnný výkaz v zmysle § 80 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. čím vedome nevyvrátil dôvodné pochybnosti vyplývajúce z nasledovných indícií správcu dane:

- tovar (granitová dlažba) je na faktúrach uvedený len všeobecným spôsobom bez bližšej špecifikácie druhu, farby, kvalitatívnej triedy, rozmeru, hrúbky a iných charakteristík, ktoré by ho presne určovali,
- pohyb tovaru v reťazci tuzemských ale i zahraničných spoločností prebehol len formálne - papierovo. Všetky spoločnosti na území SR zapojené v reťazci deklarujú, že skladovali svoj tovar v priestoroch spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o., ktorá patrí Jánovi Klímekovi. Tovar je následne fakturovaný ako intrakomunitárne dodanie v rámci EU, kde sa realnosť dodania zo strany maďarskej a aj následne rumunskej daňovej správy nepotvrdilo,
- pôvod tovarov uvedených na dodávateľských faktúrach nie je známy (nadobudnutie tovaru z iného členského štátu ani z dovozu nebolo zistené a potvrdené) a ich vysoká cena na faktúrach vylučuje konečného spotrebiteľa, o čom svedčí i tá skutočnosť, že žiadna spoločnosť v reťazci nepoužije ani časť dodávok na konečnú spotrebu, ale tovar je niekoľkokrát za sebou predávaný ďalším spoločnostiam, pričom reálne neopustí sklad, v ktorom bol uložený,

- v spoločnostiach v reťazcoch dochádza často k zmene konateľov spoločnosti,
- pre všetky spoločnosti v reťazci s výnimkou spoločností S&J PRESSBURG plus, s.r.o. a KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., ktoré vlastní pán Ján Klimek platí, že nezamestnávajú žiadnych zamestnancov, nevlastnia žiaden majetok a nepreukázali absolútne žiadne predpoklady pre skutočné vykonávanie podnikateľskej činnosti, ktorá je deklarovaná vo vyhotovených faktúrach,
- v prípade žalobcu je potrebné poznamenať, že podľa predložených dokladov vykonávaná podnikateľská činnosť zameraná najmä na výrobu a montáž pomníkov v tuzemsku (za mesiac jeden až tri pomníky, na ktoré nakupuje iný materiál, ako je deklarovaný v rozpornej faktúre č. 2009093 od spoločnosti S&J PRESSBURG plus s.r.o.),
- nebola preukázaná ani skutočná existencia tovaru a pohyb tovaru v tuzemsku a následne ani v rámci Európskeho spoločenstva v Maďarsku a v Rumunsku, kde mal byť podľa dokladov tovar (granitová dlažba) dodaný.

Najvyšší súd 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.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.