

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 3Sžfk/21/2018  
Identifikačné číslo spisu: 5017200258  
Dátum vydania rozhodnutia: 17.04.2019  
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:5017200258.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu (sudca spravodajca) a sudcov Mgr. Viliama Pohančeníka a JUDr. Anny Peťovskej, PhD. v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobca): Elektrovod Slovakia, s.r.o., so sídlom Bytčická č. 4, Žilina, IČO: 31 615 317, právne zast. JUDr. Ing. Zuzanou Kvakovou, advokátkou so sídlom J. M. Geromettu č. 146/1, Žilina, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného číslo: 100563542/2017 zo dňa 03.04.2017, v konaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 30S/58/2017-47 zo dňa 05.06.2018, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 30S/58/2017-47 zo dňa 05.06.2018 z a m i e t a.

Účastníkom konania nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

### Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného číslo: 100563542/2017 zo dňa 03.04.2017, ktorým podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina č. 104515027/2016 zo dňa 19.12.2016, ktorým podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov správca dane určil rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 18 302,61 eura, slovom žalobcovi ako daňovému subjektu.

2. Správca dane na základe výsledkov šetrenia uvedených v Odpovedi na dožiadanie č. 20787400/2015 a pokusu o ďalšie preverovanie svedkov „O.“ a „M. C.“ konštatoval, že daňový subjekt LABET s.r.o., Trenčín nepreukázal dodanie tovaru uvedeného na predmetných faktúrach č. 1400188 a č. 1400196 kontrolovanému daňovému subjektu (žalobcovi) a to nielen z dôvodu nepodania daňového priznania k dani z pridanej hodnoty za príslušné zdaňovacie obdobie týmto sporným dodávateľom, ale aj z dôvodu,

že činnosť spoločnosti LABET s.r.o., Trenčín prezentovaná konateľkou spoločnosti p. Helenou Klčovou, ktorá doklady spoločnosti nemá, hospodársku činnosť sama nevykonávala, ale za odplatu splnomocnila osoby, ktorých ďalšie identifikačné údaje potrebné k prevereniu neposkytla, nie je reálnou ekonomickou činnosťou tak, ako je definovaná v ustanovení § 3 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. a v ustanovení § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka, pretože nebola doložená takými dôkazmi, ktoré by jednoznačne preukazovali, že dodávateľ mal vytvorené technické, materiálne, finančné ani personálne podmienky na reálne uskutočnenie dodávky tovaru v zmysle spornej faktúry.

3. Krajský súd v Žiline sa stotožnil s právnym názorom žalovaného, že daňový subjekt v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku v spojení s § 49 ods. 1 a 2 a § 51 Zákona o DPH neunesol dôkazné bremeno na preukázanie splnenia materiálnych podmienok nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty. Základná podmienka potrebná na odpočítanie dane je, aby išlo o tovary, ktoré daňovému subjektu boli dodané konkrétnym platiteľom DPH uvedeným na dodávateľskej faktúre. Úlohou správcu dane pri skúmaní opodstatnenosti nárokov na odpočítanie DPH je vychádzať nielen z predložených faktúr a iných dokladov, ale aj zo zistení, ktoré vykonal v zmysle § 24 ods. 2 Daňového poriadku, pokiaľ preukazujú, že absentuje materiálny podklad pre vyhotovené faktúry. V danom prípade dôkazy, ktoré predložil žalobca, sami osebe nepreukazujú splnenie materiálnej podmienky na odpočítanie DPH, teda nepreukazujú tú skutočnosť, že tovar bol žalobcovi skutočne dodaný dodávateľom LABET, s. r. o., podľa faktúr z rozhodného obdobia.

4. Krajský súd v odôvodnení uviedol, že námietku žalobcu o poskytnutí dostatočných dôkazov na preukázanie zdanieľného plnenia, je možné rozdeliť na tri okruhy. V prvom okruhu žalobca namietal, že predložil (a to nad rámec zákonných požiadaviek zákona o DPH) príjemku zo dňa 07.11.2014, k nej vážny lístok z toho istého dňa, príjemku zo dňa 21.11.2014 a k nej vážny lístok z toho istého dňa, ďalej príjem zinku na sklad č. 140173 - 140191 a výdaj zinku tých istých čísel a výdajky zinku uvedených čísel za obdobia 11 až 12/2014.

5. Krajský súd konštatoval, že tieto dôkazy preukazujú len príjem konkrétnej hmotnosti zinku konkrétnej kvality na sklad žalobcu a jeho výdaj do spotreby, ale nepreukazujú dodanie zinku dodávateľom LABET s.r.o., Trenčín. Tieto dôkazy neobsahujú označenie zinku od dodávateľa LABET s.r.o. Čo sa týka príjemiek č. 141710 a č. 141741, tie vystavoval samotný daňový subjekt na základe dodacích listov od dodávateľa, a teda nie je to dôkaz vystavený tretou osobou. Čo sa týka vážneho lístku č. 412 zo dňa 11.11.2014 (ktorý sa týkal váženia zo dňa 07.11.2014), vystaveného Alenou Špánikovou, tento uvádza dodávateľa Česká republika a vážny lístok č. 429 zo dňa 31.12.2014 (týkajúci sa váženia tovaru zo dňa 21.11.2014) zas dodávateľa Poľsko. Ani v jednom nie je uvedený konkrétny dodávateľ LABET s.r.o., Trenčín.

6. Proti tomuto rozsudku podal sťažovateľ v zastúpení advokátom v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť. Žalovaný nespochybnil reálnu existenciu a ani následne dodanie tovaru odberateľom sťažovateľa. Zároveň neboli v rámci odôvodnenia napadnutého rozhodnutia č. 100563542/2017 zo dňa 3.4.2017 predložené jednoznačné a objektívne dôkazy, ktoré by preukazovali vedomosť a úmysel žalobcu o existencii podvodu na predchádzajúcich stupňoch distribučného reťazca, čo v zmysle ustálenej judikatúry SDEU predstavuje dôkazné bremeno správcu dane. Na tomto mieste považuje žalobca za potrebné uviesť, že sa nestotožňuje s názorom konajúceho krajského súdu, že v danom prípade k zamietnutiu nároku na odpočet nedošlo z toho dôvodu, že by síce k dodaniu tovaru došlo, ale toto dodanie by bolo poznačené podvodom, ale naopak, nebolo preukázané konkrétne dodanie tovaru zo strany konkrétneho dodávateľa tovaru, čo je podľa jeho názoru situácia odlišná a nemožno aplikovať rozsudok ESD C-277/14.

7. V tejto súvislosti žalobca opakovane poukazoval na to, že nakupovaný tovar (zinok), z ktorého realizoval odpočet DPH, bol žalobcom spotrebovaný. Žalobca zdôrazňoval, že ak žalovaný nespochybnuje existenciu zinku ako takého, lebo tento bol preukázateľne dodaný ďalej jeho odberateľom aj vzhľadom na predloženú účtovnú a ďalšiu zo strany žalobcu predloženú evidenciu (viď prehľadne spracovaná tabuľka pohybu tovaru - súčasť administratívneho spisu prvostupňového správneho orgánu a aj súdneho spisu), ale spochybňuje jeho dodanie práve spoločnosťou LABET s. r. o.

8. Dôkazné bremeno, že u daňového subjektu došlo k podvodnému konaniu, je na správcovi dane, resp.

orgánoch činných v trestnom konaní. Žalobcovi ako daňovému subjektu zákon nedáva právne prostriedky na sledovanie obstarávacích procesov svojich dodávateľov. Skutočnosť, či žalobca ako daňový subjekt vedel, alebo mohol vedieť, že sa prijatím plnenia bude podieľať na plnení, ktoré je spojené s daňovým únikom, je dôkazným bremenom správcu dane. Okruh kritérií, z ktorých sa zisťuje úmysel a vedomosť daňového subjektu stanovuje a dokazuje správca dane, pričom musia byť v rozumnej miere, ktorú možno predpokladať v obvyklom obchodnom styku daňových subjektov (3SŽf/1/2010 zo dňa 19.08.2010).

9. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti písomne nevyjadril.

10. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) <. (§ 137 ods. 2 a 3 SSP).

11. Preskúmaním veci kasačný súd zistil, že v daňovom konaní nebolo preukázané dodanie tovaru - fyzický pohyb tovaru v právnom vzťahu medzi spoločnosťou LABET, s.r.o. a sťažovateľom. V danej veci absentujú vážne lístky tovaru. Krajský súd správne zistil, že čo sa týka vážneho lístku č. 412 zo dňa 11.11.2014 (ktorý sa týka váženia zo dňa 07.11.2014), vystaveného V.A., tento uvádza dodávateľa Česká republika a vážny lístok č. 429 zo dňa 31.12.2014 (týkajúci sa váženia tovaru zo dňa 21.11.2014) zas dodávateľa Poľsko. Ani v jednom nie je uvedený konkrétny dodávateľ LABET s.r.o., Trenčín.

12. Kasačný súd konštatuje, že 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. 3SŽf/1/2011 ASPI JUD 65295 SK. Presun dôkazného bremena na správcu dane v judikovanom prípade sa týkal dodania tovaru, kedy daňový subjekt fyzicky disponoval tovarom a mal k nemu vystavenú faktúru od bezprostredného dodávateľa. Prenos dôkazného bremena v zmysle rozsudku 3SŽf/1/2011 nemožno aplikovať na daný prípad žalobcu. Spoločnosť LABET, s.r.o. mala byť priamym, bezprostredným dodávateľom sťažovateľa, s ktorým bol sťažovateľ v priamom vzťahu. Nejde tu preto o poruchu, vzniknutú na predchádzajúcich stupňoch reťazca dodávateľov.

13. Uskutočňovanie zdaniteľných plnení medzi bezprostredným dodávateľom a jeho odberateľom je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu, ktorý dobrovoľne vstupuje do obchodného vzťahu a zachováva pritom opatrnosť obvyklú v obchodnom styku. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane mal 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 (§ 44 ods. 1 zákona č. 563/2009 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 ustáľovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora Európskej únie. Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobcu vznesené v kasačnej sťažnosti za nedôvodné, a preto kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú podľa § 461 SSP zamietol.

14. O trovách kasačného konania rozhodol podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s ustanoveniami § 167 ods. 1 a § 175 ods. 1 SSP a contrario tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu neúspechu v kasačnom konaní a žalovanému nárok na náhradu trov konania zo zákona nevyplýva.

15. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.