

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/24/2019
Identifikačné číslo spisu: 8018200075
Dátum vydania rozhodnutia: 17.10.2019
Meno a priezvisko: Mgr. Viliam Pohančeník
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:8018200075.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Viliama Pohančeníka a sudcov JUDr. Ivana Rumanu a JUDr. Anny Peťovskej, PhD. (sudca spravodajca), v právnej veci žalobcu: Podtatranská hydina a.s., IČO: 31 651 682, so sídlom Slavkovská cesta 54, 060 01 Kežmarok, zastúpený: KVASŇOVSKÝ & PARTNERS ADVOKÁTI s.r.o., so sídlom Dunajská 2317/32, 811 08 Bratislava, v mene ktorej koná JUDr. Miloš Kvasňovský, konateľ a advokát, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102304614/2017 zo dňa 06.11.2017, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/7/2018-71 zo dňa 23.10.2018, takto

rozhodol:

Kasačnú sťažnosť z a m i e t a.

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

Odôvodnenie

I.

1. Daňový úrad Prešov (ďalej aj len „správca dane“) dňa 21.12.2016 rozhodnutím č. 104524949/2016 podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj len „daňový poriadok“) vyrubil daňovému subjektu Podtatranská hydina a.s., (ďalej aj len „žalobca“) rozdiel dane v sume 124.285,38 eur na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj len „DPH“) za zdaňovacie obdobie október 2012, ktorý pozostával zo sumy 36.306,61 eur za neoprávnené odpočítanie dane na základe faktúr vyhotovených spoločnosťou Mirbes s.r.o. z dôvodu porušenia § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj len „zákon o DPH“), ďalej zo sumy 87.978,77 eur z dôvodu porušenia § 69 ods. 1 v nadväznosti na § 8 ods. 1 písm. a/, § 13 ods. 1 písm. c/ a § 19 ods. 1 zákona o DPH tým, že nepriznal daň z faktúr pre odberateľa SPÓLKA JAWNA MIKULEC, ktorú bol povinný platiť preto, že nesplnil podmienky na oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH pri dodaní tovaru do iného

členského štátu.

2. Na odvolanie žalobcu žalovaný rozhodnutím č. 102304614/2017 zo dňa 06.11.2017 rozhodnutie správca dane potvrdil, keď ako odvolací orgán preskúmaním napadnutého rozhodnutia a celého spisového materiálu dospel k záveru, že správca dane svojím konaním nevybočil zo základných zásad daňového konania, vysporiadal sa so všetkými námietkami daňového subjektu, uviedol, aké úvahy ovplyvnili jeho hodnotenie dôkazov a svoje rozhodnutie náležite odôvodnil. Preto žalovaný odvolacie námietky vyhodnotil ako neopodstatnené.

II.

3. Žalobca napadol rozhodnutie žalovaného správnu žalobou, ktorou sa domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného a prvostupňového rozhodnutia správca dane a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie.

4. Základná námietka žaloby spočívala v nezákonnosti daňovej kontroly z dôvodu nedodržania zákonnej lehoty na jej vykonanie a nedôvodného prerušenia daňovej kontroly. V tejto súvislosti za nezákonný žalobca považoval aj protokol, ktorý bol z daňovej kontroly vyhotovený, v dôsledku čoho za nezákonné treba považovať aj rozhodnutia správca dane a žalovaného vydané na jeho podklade.

5. Žalobca ďalej vytýkal žalovanému, že napriek neprimeranej dĺžke daňovej kontroly, zistený skutkový stav veci je nepostačujúci pre vyvodenie záveru správca dane, ktorý navyše žalobca považuje za vecne nesprávny. V súvislosti s tým namietal aj porušenie zásady proporcionality vyjadrenej v § 3 ods. 1 daňového poriadku. Napadnutým rozhodnutiam tiež vytýkal nepresvedčivosť a nedostatok dôvodov pri zodpovedaní zásadných otázok, t. j. ktoré konkrétne relevantné informácie sa stali pre žalovaného a správca dane podkladom pre rozhodnutie v predmetnej veci.

6. Krajský súd v Prešove (ďalej aj len „krajský súd“) po preskúmaní žalobou napadnutých rozhodnutí v rozsahu žalobných bodov a oboznámení sa s administratívnym spisom dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, a preto ju podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej aj len „SSP“) zamietol.

7. Krajský súd sa pri preskúmaní napadnutých rozhodnutí primárne vysporiadal so žalobnou námietkou, či zo strany finančných orgánov došlo k porušeniu zásady proporcionality, a to tým, že správca dane v daňovej kontrole mal prekročiť zákonom stanovenú maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly z dôvodu nezákonného prerušenia daňovej kontroly za účelom získania informácií na základe žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií. Správca dane mal byť v tomto smere nečinný a v prerušení konania zotrvať neprimerane a nedôvodne dlho.

8. Námietku krajský súd neuznal dôvodnou, pretože z jeho zistení z administratívneho spisu žalovaného a správca dane vyplynulo, že správca dane zákonnú lehotu podľa § 46 ods. 10 daňového poriadku neprekročil. Daňová kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu u žalobcu za zdaňovacie obdobie október 2012 začala dňa 22.04.2013. Rozhodnutím správca dane zo dňa 12.11.2013 bol výkon daňovej kontroly z dôvodu podania viacerých žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií (Poľsko a Česká republika) prerušený a správca dane znovu pokračoval v konaní po pominutí dôvodov prerušenia na základe oznámenia zo dňa 02.03.2015. Protokol z daňovej kontroly bol vyhotovený dňa 17.06.2015. Žalobca bol so skutočnosťami, ktoré tvorili predmet preverovania oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu zo strany správca dane riadne oboznámený.

9. Krajský súd pripomenul, že podávanie žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií je legitímnym právom správca dane, ktoré mu vyplýva z Nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo dňa 07.10.2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty. Za správny preto považoval postup správca dane, ak z tohto dôvodu daňovú kontrolu prerušil (§ 61 ods. 1 písm. b/ daňového poriadku). Po dobu prerušenia konania lehoty neplynú a nemohlo preto dôjsť ani k plynutiu lehoty na vykonanie daňovej kontroly. Správca dane vo veci nebol ani nečinný a podania odpovedí na

medzinárodné informácie sa dožadoval ich urgenciou. V spojitosti s týmto za nedôvodnú krajský súd vyhodnotil i námietku nezákonnosti protokolu z daňovej kontroly ako nezákonného podkladu na vydanie rozhodnutí správcu dane a žalovaného a svoj názor podporil nálezom Ústavného súdu Slovenskej republiky III. ÚS 24/2010 a uznesením sp. zn. III. ÚS 726/2016-20.

10. Vo vzťahu k nepriznaniu nároku na odpočítanie dane krajský súd uviedol, že správca dane postupoval v daňovom konaní v úzkej súčinnosti so žalobcom a pri vyžadovaní plnenia jeho povinností v tomto konaní použil len také prostriedky, ktoré ho najmenej zaťažovali a umožnili pritom správne vyrubenie dane. Správca dane vydal rozhodnutie, ktoré vychádzalo zo stavu veci riadne zisteného v daňovom konaní, pričom obsahovalo všetky náležitosti ustanovené týmto zákonom a v odôvodnení svojho rozhodnutia sa správca dane vysporiadal so všetkými návrhmi a námietkami žalobcu, uviedol všetky úvahy, ktoré ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, podľa ktorých rozhodoval.

11. Z vykonaného dokazovania mal krajský súd bezpochyby za preukázané, že dodávateľ žalobcu - spoločnosť Mírbes s.r.o., nikdy nebola skutočným nadobúdateľom intrakomunitárnych dodávok od dodávateľov z iných členských štátov, pretože nevykonávala reálnu ekonomickú činnosť. V deklarovanych obchodoch vystupovala ako „naráznik“. Vystavovanie faktúr v mene spoločnosti pre žalobcu bolo len účelové, t. j. bez preukázania reálneho uskutočnenia týchto zdaniteľných obchodov.

12. Krajský súd neuznal dôvodnou ani námietku vo vzťahu k deklarovánu oslobodeniu žalobcu od dane na základe odberateľských faktúr od spoločnosti SPÓLKA JAWNA MIKULEC (faktúry č. 6129300045 - 6120300063) v sume 527.872,62 eur za dodávku živej hydiny. Pre uznanie oslobodenia od dane v súvislosti s dodaním tovaru do iného členského štátu je podstatným dôkazom doklad o preprave, na ktorom adresát potvrdzuje prijatie tovaru v inom členskom štáte. V prípade DPH nepostačuje iba formálne preukázať splnenie týchto podmienok, ale aby daňový subjekt preukázal, že tovar skutočne fyzicky opustil územie Slovenskej republiky a bol dodaný nadobúdateľovi, na ktorého prešlo právo nakladať s tovarom ako vlastník. Správca dane v konaní dôsledne preveril sporné dodania tovaru jednak vyžiadanim MVI od poľskej daňovej správy, ale aj preverením obchodnej činnosti spoločností podieľajúcich sa na týchto intrakomunitárnych obchodoch (žalobca a spoločnosť Mírbes s.r.o.). Žalobca už predložením certifikátov spochybnil formálne deklarovanie dodávky tovaru pre spoločnosť Mírbes s.r.o. a pre odberateľa SPÓLKA JAWNA MIKULEC bez zreteľa na vyjadrenie prepravcu BESKID, ktoré uviedla poľská daňová správa v odpovedi na žiadosť o výmenu informácií, a to, že tovar bol jej spoločnosťou prepravovaný a táto spoločnosť znášala náklady na prepravu hydiny do Poľskej republiky, a to s ohľadom na výsledky ostatných zistení správcu dane.

13. Krajský súd sa nestotožnil ani s námietkou arbitrárnosti napadnutých rozhodnutí. Správca dane aj žalovaný rozsiahlym popisom chronologického postupu podrobne popísali zistený skutkový stav, vyhodnotili vykonané dôkazy a vysporiadali sa s podstatnými námietkami žalobcu.

14. Krajský súd poukázal v tejto súvislosti, že podľa ustálenej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva, nie je povinnosťou správneho súdu odpovedať detailne na všetky námietky účastníka konania, ale iba na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny stav rozhodnutia.

15. Pokiaľ žalobca namietal, že daňové orgány nezákonne použili dôkazy získané v trestnom konaní (zistenia miestne príslušného správcu dane Košice) pri miestnom zisťovaní NAKA Prezídium PPZ Košice, krajský súd odkazujúc na rozsudok NS SR vo veci sp. zn. 8Sžf/72/2015 zo dňa 28.02.2018 zdôraznil, že správca dane môže počas prebiehajúceho daňového konania použiť aj iné dôkazy než tie, ktoré boli zistené a vykonané v daňovom konaní, teda aj tie, ktoré boli zistené v trestnom konaní.

III.

16. Rozsudok krajského súdu žalobca napadol kasačnou sťažnosťou z dôvodov, ktoré vymedzil podľa §

440 ods.1 písm. f/, g/ a h/ SSP. Sťažovateľ zastáva názor, že žalobou napadnuté rozhodnutia mali byť podľa § 191 SSP zrušené a vec vrátená žalovanému na ďalšie konanie, pretože vychádzali z neprávneho právneho posúdenia veci, sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov, zistenie skutkového stavu bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci, skutkový stav, ktorý bol vzatý za základ napadnutých rozhodnutí je v rozpore s administratívnymi spismi a nemá v nich oporu, pričom došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o procesnom konaní, ktoré malo za následok vydanie nezákonných rozhodnutí.

17. Skutkové a právne dôvody kasačnej sťažnosti sťažovateľ uviedol v zásade zhodne s bodmi a argumentáciou žaloby (bod II).

18. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti zároveň uviedol rozsiahlu judikatúru Súdneho dvora EÚ s tým, že táto má prednosť pred vnútroštátnym právom. Tvrdil, že protiprávnosť postupu žalovaného nespočívala v aplikovaní vnútroštátnej právnej normy, ktorá je v rozpore s právom EÚ, ale v nesprávnej interpretácii vnútroštátneho právneho predpisu, ktorý žalovaný nevyložil eurokonformne. S poukazom na judikatúru spomenutú v kasačnej sťažnosti mal za to, že pre účely posúdenia predmetnej veci dostatočne preukázal svoj nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty a krajský súd v procese svojho rozhodovania neprihliadol na ustálenú rozhodovaciu prax a v odôvodnení svojho rozhodnutia uvádzal konštatovania, ktoré sú v priamom rozpore s uvedenou judikatúrou. Podľa sťažovateľa došlo k nepochopeniu a posúdeniu správnej miery opatrnosti a štandardom zaužívaným v podnikateľskom prostredí.

19. Sťažovateľ dal do pozornosti nález Ústavného súdu Českej republiky I. ÚS 1835/07 zo dňa 18.11.2008, na základe ktorého tvrdil, že vedená daňová kontrola nemala podklad v zákone, ani samotnej ústave a bola vedená svojvoľne. Absencia dôvodu, účelu alebo akéhokoľvek podnetu pre začatie výkonu daňovej kontroly správcom dane je vadou konania, ktorá má za následok nezákonnosť takto vedenej daňovej kontroly a z toho dôvodu považoval za nevyhnutné napadnuté rozhodnutia zrušiť. Sťažovateľ predložil doklady preukazujúce ním tvrdené skutočnosti a realizáciu zdaniteľného obchodu, avšak správca dane nepreukázal jej pravdivosť, ale iba účelovo spochybňoval deklarované skutočnosti, aby vzbudil dojem nesplnenia zákonných povinností. Jednotlivé rozhodnutia správnych orgánov považoval za postavené na domnienkach, nepreukázaných tvrdeniach a nepodložených argumentoch.

20. Na základe uvedeného sťažovateľ navrhol, aby najvyšší súd napadnutý rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/7/2018- 71 zo dňa 23.10.2018 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, alternatívne, aby zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 102304614/2017 zo dňa 06.11.2017 ako aj rozhodnutie Daňového úradu Prešov č. 104524949/2016 zo dňa 21.12.2016 a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie.

IV.

21. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti odkázal na odôvodnenie svojho rozhodnutia a vyjadrenia k žalobe, keďže dôvody kasačnej sťažnosti sú v zásade zopakovaním žalobných bodov. Žalovaný sa stotožnil s právnym posúdením veci v rozsudku krajského súdu a námietky kasačnej sťažnosti preto považoval za neopodstatnené. Z toho dôvodu navrhol kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietnuť.

V.

22. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 11 písm. g/ SSP) sa najprv zaoberal formálnymi náležitosťami kasačnej sťažnosti a dospel k záveru, že sťažnosť je podaná včas (§ 443 ods. 2 písm. a/ SSP), osobou oprávnenou podať kasačnú sťažnosť (§ 442 ods. 1 SSP) a riadne zastúpenou (§ 449 ods. 1 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná (§ 439 ods. 1 SSP) a obsahuje všetky zákonom predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP).

23. Následne kasačný súd preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 445 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 <. (§ 137 ods. 2 a 3 SSP) a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

24. Najvyšší súd Slovenskej republiky vychádzal zo skutkového stavu, ktorý podrobne a správne v odôvodnení napadnutého rozsudku popísal krajský súd. Pre účastníkov konania sú zistenia, fakty a skutočnosti skutkového stavu zrejmé, a preto ich kasačný súd nebude nadbytočne opakovať.

25. Podľa § 46 ods. 10 daňového poriadku, lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia. Na prerušenie daňovej kontroly sa primerane použije § 61. Ak ide o daňovú kontrolu zahraničných závislých osôb, ktoré určujú základ dane podľa osobitného predpisu, druhostupňový orgán môže lehotu podľa prvej vety pred jej uplynutím na základe písomného odôvodnenia predĺžiť najviac o 12 mesiacov.

26. Podľa § 61 ods. 1 písm. b/ daňového poriadku, správca dane daňové konanie môže prerušiť, ak sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia alebo je potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu.

27. Podľa § 61 ods. 4 daňového poriadku, správca dane pokračuje v daňovom konaní z vlastného podnetu alebo na podnet účastníka daňového konania, ak pominuli dôvody, pre ktoré sa konanie prerušilo, alebo ak uplynula lehota uvedená v odseku 2. Pokračovanie v daňovom konaní správca dane písomne oznámi účastníkom konania.

28. Podľa § 61 ods. 4 daňového poriadku, ak je daňové konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

29. Podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH, oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

30. Podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH je platiteľ povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4 a) kópiou faktúry, b) dokladom o odoslaní tovaru, ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ poštovým podnikom, alebo kópiou dokladu o preprave tovaru, v ktorom je potvrdené odberateľom alebo osobou ním poverenou prevzatie tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ osobou inou ako poštovým podnikom; ak platiteľ takú kópiu dokladu o preprave tovaru nemá, prevzatie tovaru v inom členskom štáte je povinný preukázať iným dokladom, c) potvrdením o prijatí tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ alebo odberateľ; toto potvrdenie musí obsahovať 1. meno a priezvisko odberateľa alebo názov odberateľa a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo adresu miesta, kde sa obvykle zdržiava, 2. množstvo a druh tovaru, 3. adresu miesta a dátum prevzatia tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, alebo adresu miesta a dátum skončenia prepravy, ak prepravu tovaru vykoná odberateľ, 4. meno a priezvisko vodiča pozemného motorového vozidla uvedené paličkovým písmom a jeho podpis, 5. evidenčné číslo pozemného motorového vozidla, ktorým sa uskutočnila preprava tovaru a d) inými dokladmi, najmä zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar, dokladom o platbe za prepravu tovaru.

31. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/7/2018-71 zo dňa 23.10.2018, ktorým krajský súd zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľ domáhal zrušenia rozhodnutí daňových orgánov. Napadnutými rozhodnutiami bol sťažovateľovi určený rozdiel dane v sume 124.285,38 eur na dani z DPH za zdaňovacie obdobie október 2012. Preto primárne v medziach

kasačnej sťažnosti kasačný súd skúmal napadnuté rozhodnutia najmä z pohľadu, či kasačné námietky sťažovateľa sú spôsobilé spochybniť vecnú správnosť rozsudku krajského súdu.

32. V posudzovanej veci správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až jún 2012 a august až október 2012, ktorá začala podľa § 46 ods. 3 daňového poriadku dňa 22.04.2013.

33. Správca dane v rámci daňovej kontroly preveroval opodstatnenosť uplatnenia odpočítania dane zo strany žalobcu v daňovom priznaní za kontrolované zdaňovacie obdobie október 2012 vo výške 36.306,61 eur od spoločnosti Mirbes s.r.o. (do 01.08.2012 SEBRIM TRADE s.r.o.), Popradská 66, Košice (ďalej aj len „Mirbes s.r.o.“) za dodávky tovaru, najmä mäso z hydiny, hovädzie mäso, bravčové mäso, syry, korenie, soľ, črevá, sója, krmné zmesi, stroje, panely, prepravky a služby spojené s prepravou a splnenie podmienok na strane žalobcu na uplatnenie oslobodenia od dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu z faktúr č. 6120300045 - 6120300047, č. 6120300049 - 6120300057, č. 6120300061 - 6120300063 v hodnote 527.872,6 eur pre odberateľa SPÓLKA JAWNA MIKULEC, 33-340 Stary Sacz - Moszczenica Nizna 144, NIP 734-25-99-908, Poľská republika (ďalej aj len „SPÓLKA JAWNA MIKULEC“).

34. Z odpovede dožiadaného správcu dane (Daňový úrad Košice) vyplýva, že spoločnosť Mirbes s.r.o. bola nekontaktná, na adrese nesídlila, nekontaktný na adrese v Českej republike bol aj jej konateľ Petr Rančák, k výkonu daňových kontrol za zdaňovacie obdobie január až december 2012 nepredložila žiadne účtovné a iné doklady preukazujúce obchodné operácie a účtovné prípady. Ďalej bolo zistené, že spoločnosť si neplnila svoje daňové povinnosti a slúžila odberateľským spoločnostiam na účely vystavovania faktúr, na základe ktorých si tieto spoločnosti (vrátane sťažovateľa) odpočítali DPH na vstupe.

35. Podľa oznámenia Regionálnej a veterinárnej správy v Poprade (dožiadanie č. 9712401/5/4376631/2013/Oto zo dňa 25.09.2013), bol žalobca registrovaný ako výrobca potravín a produktov živočíšneho pôvodu a bola mu podľa platnej legislatívy pridelená identifikačná značka. Spoločnosť za obdobie od 01.01.2012 do 30.06.2012 nahlásila v aplikácii „Zásielky“ 4.854.767,255 kg hydínového mäsa, 54.938 kg hovädzieho mäsa a 260.601 kg bravčového mäsa a za obdobie od 01.08.2012 do 31.10.2012 nahlásila 2.971.586,679 kg hydínového mäsa.

36. Preverovaním u Regionálnej veterinárnej a potravinovej správy Košice - mesto (odpoveď č. 2015/363-142/8 doručená dňa 09.03.2015) bolo zistené, že spoločnosť Mirbes s.r.o. a ani spoločnosť SEBRIM TRADE, s.r.o., neboli registrované orgánom veterinárnej starostlivosti podľa § 40 zákona č. 39/2007 Z. z. o veterinárnej starostlivosti v znení neskorších predpisov a táto spoločnosť nebola oprávnená obchodovať so živočíšnymi produktmi. Nedisponovala ani žiadnou prevádzkarňou, ktorá by mohla byť miestom určenia zásielok živočíšnych produktov, a preto ani nemohla mať povinnosť nahlásiť zásielky do systému „Evidencia zásielok“.

37. Zo zistení Daňového úradu Košice ďalej vyplýva, že v zdaňovacom období roka 2012 spoločnosť Mirbes s.r.o. vykazovala vysoké obraty na vstupe (daň celkom za rok 2012 (riadok 19 daňového priznania) 12.034.940,88 eur, odpočítanie dane celkom (riadok 21) 11.172.760,42 eur a vlastná daňová povinnosť vo výške 820.513,79 eur). Deklarované nadobudnutia tovaru z iných členských štátov (riadok 07) predstavovali za rok 2012 celkovú sumu 30.395.117 eur, deklarované dodania do iných členských štátov sumu 24.856.561 eur, pričom spoločnosť ani za jedno zdaňovacie obdobie roka 2012 nepodala súhrnný výkaz. Daňové priznania za august až december 2012 boli všetky podané dňa 06.05.2013. Žiadna z daňových povinností nebola zaplatená a spoločnosť vykazovala nedoplatky voči správcovi dane. Dňom 31.07.2013 bola spoločnosti zrušená registrácia platiteľa DPH a následne konateľ spoločnosti J. podal návrh na zrušenie spoločnosti Mirbes s.r.o. bez likvidácie.

38. Zo zistení kasačného súdu ďalej vyplynulo, že spoločnosť Mirbes s.r.o. nikdy nevykonávala skutočnú ekonomickú činnosť, tovar nedodala a v deklarovovaných obchodoch vystupovala ako „náravník“. Spoločnosť bola nekontaktná, v sídle uvedenom v obchodnom registri nikdy reálne nesídlila,

jej súčasný konateľ je občan Českej republiky, ktorý je na adrese trvalého pobytu nezastihnuteľný a viac ako 12 rokov sa tam nezdržiava, jeho pobyt je neznámy a zásielky si nepreberá. Zároveň bolo zistené, že menovaný plní úlohu bieleho koňa vo viacerých spoločnostiach.

39. Zo zistení správcu dane ďalej vyplynulo, že za činnosťou spoločnosti Mirbes s.r.o. stála jediná fyzická osoba - C. H., ktorá na základe plnomocenstva podľa potreby účelovo vykonávala určité úkony (napr. preberanie pošty, disponovanie účtami, uzatváranie zmlúv a vyhotovovanie faktúr) a s jej finančnými prostriedkami na bankových účtoch disponoval konateľ sťažovateľa, ktorý k jej bankovým účtom mal aj dispozičné právo. Zamestnanci spoločnosti sťažovateľa objednávali tovar v mene spoločnosti Mirbes s.r.o., disponovali s jej pečiatkami (H. E. a R. J.), v mene tejto spoločnosti ako príjemcu nahlasovali zásielky do elektronického systému zásielok - „Zásielky“ s miestom určenia do sídla sťažovateľa, i napriek skutočnosti, že spoločnosť Mirbes s.r.o., ako je už vyššie uvedené, nemala oprávnenie obchodovať so živočíšnymi produktmi, a to ani ako sprostredkovateľ obchodu. Z oznámenia poľskej daňovej správy vyplynulo, že i obchodných rokovanií s poľskými daňovými subjektmi sa za spoločnosť Mirbes, s.r.o. zúčastňoval štatutárny zástupca sťažovateľa (H.). Napokon sám konateľ spoločnosti Mirbes, s.r.o. pred orgánmi činnými v trestnom konaní vypovedal, že síce podpisoval nejaké listiny, nemal však vedomosť o tom, že by spoločnosť, ktorej bol konateľom, vykonávala nejakú obchodnú činnosť a spoločnosť sťažovateľa nepozná.

40. Správcom dane tak bolo dostatočne preukázané, že vystavovanie faktúr spoločnosťou Mirbes s.r.o. pre sťažovateľa bolo len účelové, t. j. bez preukázania uskutočnenia deklarovaných obchodov. Jej úlohou bolo vystavenie faktúr za dodanie tovaru v tuzemsku, na základe ktorých sťažovateľ ako daňový platiteľ vykonal odpočítanie dane. Zistené skutočnosti zároveň preukazujú, že sťažovateľ mal vedomosť o transakciách poznačených podvodom a priamo sa na nich podieľal tým, že dojednával a vykonával obchodné transakcie v mene spoločnosti Mirbes s.r.o. so zahraničnými dodávateľmi.

41. Na základe týchto zistení preto kasačný súd musí súhlasiť so záverom daňových orgánov, že sťažovateľ si v kontrolovanom zdaňovacom období október 2012 neoprávnene odpočítal daň na vstupe na základe dodávateľských faktúr v mene spoločnosti Mirbes s.r.o. Uvedeným postupom porušil § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ v nadväznosti na § 19 ods. 1 zákona o DPH a nemohlo mu vzniknúť právo na odpočítanie dane v sume 36.306,61 eur z deklarovaného dodania tovaru spoločnosťou Mirbes s.r.o.

42. Sťažovateľ tiež namietal názor krajského súdu a daňových orgánov, že podmienky oslobodenia od dane pri dodaní tovaru (živej hydiny) do iného členského štátu na základe faktúr pre SPÓLKA JAWNA MIKULEC nespĺnil.

43. Podmienky na oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu upravuje § 43 zákona o DPH. Pre správne určenie miesta dodania tovaru a uplatnenia DPH je potrebné určiť, ktorá dodávka tovaru, a v rámci ktorého zmluvného vzťahu, je spojená s prepravou tovaru, teda ktorá dodávka tovaru je tzv. pohyblivá, pri ktorej je možné určiť miesto dodania tovaru v tom štáte, v ktorom sa tovar nachádza v čase, keď sa začína jeho preprava (§ 13 zákona o DPH). V rámci jedného zmluvného vzťahu iba jedna dodávka tovaru môže byť pohyblivou dodávkou a všetky ostatné dodávky sú nepohyblivé. To znamená, že miesto dodania je v tom štáte, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa jeho dodanie uskutočňuje (§ 13 ods. 1 písm. c/ zákona o DPH). Len dodávka, ktorá je pohyblivou dodávkou, môže byť oslobodená od dane podľa § 43 zákona o DPH.

44. Zo zistení správcu dane zadokumentovaných v administratívnom spise kasačnému súdu vyplynulo, že v posudzovanej veci prepravu tovaru - živej hydiny do Poľskej republiky vykonala spoločnosť BESKID 1 Sp. z o.o. v Likvidácii a na vlastný účet a že sa jedná o prípad tzv. „reťazových obchodov“. V danom prípade teda bola pohyblivá dodávka v rámci zmluvného vzťahu medzi spoločnosťami SPÓLKA JAWNA MIKULEC a BESKID 1 Sp. z o.o. v Likvidácii. Sťažovateľ teda dodal tovar spoločnosti SPÓLKA JAWNA MIKULEC bez prepravy a túto dodávku nesprávne deklaroval ako intrakomunitárne dodanie oslobodené od dane. Vzhľadom na uvedené sa kasačný súd aj v rozsahu tejto

námietky so záverom krajského súdu a daňových orgánov stotožnil.

45. Kasačný súd tak vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu, pričom nezistil žiaden dôvod, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú postačujúce východiská pre vyslovenie záveru krajského súdu o nedôvodnosti žaloby.

46. Vzhľadom na uvedené kasačný súd kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú v celom rozsahu podľa § 461 SSP zamietol. Pre úplnosť treba dodať, že kasačný súd sa už zaoberal obdobnou vecou sťažovateľa týkajúcej sa zdaňovacieho obdobia január 2013, pričom kasačná sťažnosť sťažovateľa bola zamietnutá rozsudkom sp. zn. 10Sžfk/31/2018 zo dňa 22.05.2019.

47. O trovách kasačného konania najvyšší súd rozhodol podľa 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 ods. 1 a § 175 ods. 1 SSP a contrario tak, že účastníkom nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu neúspechu žalobcu v tomto konaní a žalovanému právo na náhradu trov v konaní pred správnymi súdmi zásadne neprináleží.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.