

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	2Sžf/10/2013
Identifikačné číslo spisu:	4012200145
Dátum vydania rozhodnutia:	29.01.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Alena Poláčková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:4012200145.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Kováčovej a JUDr. Jozefa Milučkého, v právnej veci žalobcu: SUGAR SR s.r.o., so sídlom Sedmíkrásková 8/2336, Topoľčany, zastúpeného advokátkou: JUDr. Zuzanou Válskou, so sídlom Škultétyho 6, Topoľčany, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného z 30. novembra 2011, č. I/224/22991-126038/2011/990886-r, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/14/2012-31 z 25. septembra 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/14/2012-31 z 25. septembra 2012 p o t v r d z u j e .

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

Odôvodnenie

Krajský súd v Nitre rozsudkom č. k. 11S/14/2012-31 z 25. septembra 2012, podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného z 30. novembra 2011, č. I/224/22991-126038/2011/990886-r, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Topoľčany z 29. júla 2011, č. 642/230/40104/11/Luc, ktorým správca dane znížil nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie jún 2010 zo sumy 30 044,10 € na sumu 10,86 €, za porušenie § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“).

Z odôvodnenia napadnutého rozsudku krajského súdu vyplýva, že z predloženého administratívneho spisu krajský súd zistil, že žalobca podal 13. júla 2010 daňové priznanie k DPH za zdaňovacie obdobie jún 2010. Na základe poverenia na výkon kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu č. 642/320/40084/2010/Hor zo dňa 11. augusta 2010, správca dane dňom 23. augusta 2010 začal vykonávať kontrolu (v priestoroch Daňového úradu Topoľčany), ktorej predmetom bolo zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie jún 2010, v nadväznosti na oslobodenie od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH. Správca dane pri

vykonávaní kontroly vyzval žalobcu na splnenie si povinnosti a predloženie prekladu zmluvy do štátneho jazyka medzi spoločnosťami SUGAR SK s.r.o. a spoločnosťou AGDAR s.r.o., Ovocný trh 572/11, Praha, na čo žalobca reagoval zapožičaním žiadaného prekladu. Taktiež vyzval žalobcu na predloženie listinných dôkazov a písomností k obchodným transakciám (medzinárodné nákladné listy k faktúram a bankové výpisy za mesiac jún 2010), na čo žalobca reagoval tak, že správcovi dane zapožičal žiadané doklady. Zo zápisnice z ústneho pojednávania 24. mája 2010 vyplýva, že vo veci bola ako svedok vypočutá U. H., pri výsluchu ktorej konateľ žalobcu nebol prítomný napriek tomu, že o tomto úkone bol riadne upovedomený.

Konateľ spoločnosti SUGAR SK s.r.o. N. I. D. bol oboznámený s výsledkami dožiadania u odberateľa spoločnosti AGDAR s.r.o., a to v tom smere, že uvedená spoločnosť nepriznala nadobudnutie tovaru od spoločnosti SUGAR SK s.r.o. (žalobca), je nekontaktná a so správcom dane nespolupracuje.

Správca dane vyhotovil o výsledku zistenia vykonanej daňovej kontroly Protokol č. 642/320/33464/2011/Hor zo dňa 24. júna 2011, ktorý bol dňa 27. júla 2011 prerokovaný s daňovým subjektom (žalobcom). Vo vyrubovacom konaní správca dane - Daňový úrad Topoľčany dňa 29. júla 2011 vydal dodatočný platobný výmer č. 642/230/40104/11/Luc, ktorým žalobcovi znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie jún 2010 zo sumy 30 044,10 € na sumu 10,86 €, a zároveň rozhodol, že uvedený odpočet bude žalobcovi vrátený do 10 dní od ukončenia kontroly podľa § 79 ods. 4 zákona o DPH. Proti uvedenému platobnému výmeru podal žalobca odvolanie o ktorom žalovaný ako odvolací orgán žalobou napadnutým rozhodnutím rozhodol tak, že dodatočný platobný výmer potvrdil.

Na základe toho, že daňovú kontrolu začatú dňa 23. augusta 2010 nebolo možné z dôvodu medzinárodných dožiadaní skončiť do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia, zaslal Daňový úrad Topoľčany žalobcovi upovedomenie zo dňa 21. februára 2011, v ktorom mu oznámil, že lehota na vykonanie kontroly bola predĺžená nadriadeným orgánom do 22. augusta 2011.

Vzhľadom na rozsah a obsah žaloby a jej dôvodov sa krajský súd zameril na výklad ust. § 43 zákona o DPH, v súvislosti so splnením podmienok pre oslobodenie od dane, nakoľko podľa jeho názoru práve táto skutočnosť bola medzi účastníkmi sporná.

V tejto súvislosti krajský súd poukázal na to, že jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti. Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní. Aby daňové orgány mohli uvedenú zásadu realizovať, sú vybavené rozsiahlymi zákonnými právomocami, vychádzajúcimi zo zásady voľného hodnotenia dôkazov, zakotvenej v § 2 ods. 3 citovaného zákona. O takýto prípad v danej veci išlo a krajský súd nezistil pochybenie v postupe oboch daňových orgánov, ani ich porušenie podľa zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov, ako uvádzal žalobca, pretože i správca dane má oprávnenie vykonať dokazovanie sám a voľba druhu dôkazného prostriedku závisí od otázky, ktorú treba, resp. správca dane potrebuje, objasniť vzhľadom na predložené doklady k daňovému priznaniu príslušným daňovým subjektom a podaným vysvetlením daňového subjektu. Neznamená to však, že správca dane má povinnosť v daňovom konaní zabezpečovať dôkazy (listiny) v prospech daňového subjektu, pretože v daňovom konaní neplatí vyhľadávacia ale prejednávacia zásada, ako to sám žalovaný konštatuje v rozhodnutí. Takto postupoval i správca dane v preskúmvanej veci, keď sa obrátil s konkrétnymi otázkami na vypočutých svedkov i dožiadané daňové úrady v krajine nadobúdateľa (odberateľa) zdaniteľného plnenia podľa žalobcom predložených faktúr, t. j. v Českej republike v rámci medzinárodnej výmeny informácií.

Krajský súd ďalej poukázal na to, že úlohou správcu dane nie je preukazovať existenciu daňovej transakcie, ale overovať, či ju daňový subjekt preukázal a deklaroval správne. Správca dane ani pri jednom fakturovanom zdaniteľnom obchode u daňového subjektu nemal možnosť zistiť a preveriť, či deklarovaný tovar reálne (skutočne fyzicky) opustil územie SR a bol dodaný nadobúdateľovi do iného členského štátu Európskeho spoločenstva - Českej republiky, na ktorého prešlo právo nakladať s tovarom ako vlastník, čo je v súlade s jednou zo zásad daňového konania v zmysle § 2 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“).

Podľa názoru krajského súdu žalovaný správne poukázal na výsledky daňovej kontroly a v napadnutom rozhodnutí jasne a zrozumiteľne vysvetlil základný princíp fungovania DPH pri dodaní tovaru z jedného členského štátu do druhého členského štátu v Európskom spoločenstve. V preskúmvaných prípadoch

sa krajský súd stotožnil so skutkovými zisteniami a právnym záverom žalovaného a niet pochýb, že musí ísť o vzťah dodávateľ - odberateľ, v ktorom dodávateľ musí byť identifikovaný pre DPH v krajine dodania tovaru a odberateľ v štáte nadobudnutia tovaru. Teda tovar má byť zdanený v krajine nadobudnutia tovaru a dodávateľ tovaru si uplatní oslobodenie dane, lebo ide o cezhraničné dodanie tovaru a platí princíp určenia. Niet pochýb, že podľa predložených listín dodávateľ tovaru je žalobca ako daňový subjekt identifikovaný pre DPH na Slovensku a odberateľom mala byť spoločnosť - daňový subjekt identifikovaný pre DPH v Českej republike, ktorá ale daň zo žalobcom deklarovaných daňových obchodov neodviedla a registrácia DPH bola zrušená 5. novembra 2010.

Krajský súd poukázal na to, že v prejednávanej veci niet pochýb, že žalobca v daňovom konaní prezentoval obchodné transakcie do iného členského štátu, t. j. že malo ísť o intrakomunitárne dodávky, avšak zároveň zdôraznil, že tieto musia byť spojené s prepravou, ktorá musí byť zrealizovaná. Podľa názoru krajského súdu z ust. § 43 zákona o DPH vyplýva, že ak sa jedná o odoslanie tovaru pri oslobodení od DPH, je nevyhnutné v daňovom konaní skúmať naplnenie dvoch podmienok, a to prechod práva nakladať s tovarom ako vlastníkom na nadobúdateľa a zároveň fyzický pohyb tovaru. V § 43 ods. 5 zákona o DPH zákonodarca kogentne stanovil zoznam dokladov, ktorými je daňový subjekt povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu. Preto nestačí iba formálne preukázanie (faktúra, CMR, zmluva a pod.), že tovar skutočne fyzicky opustil územie SR a bol dodaný nadobúdateľovi, na ktorého prešlo právo nakladať s tovarom ako vlastníkom. Keďže pri vnútro spoločenských (intrakomunitárnych) obchodoch prechod tovarov cez hranice jednotlivých štátov nie je sledovaný, nie je možné vylúčiť riziko daňových podvodov. Preto nie je v rozpore so zákonom o správe daní, zákonom o DPH ani s právom Európskeho spoločenstva požadovať, aby sa daňový subjekt, ktorý vystupuje ako dodávateľ, uistil o dôveryhodnosti svojho partnera v tom zmysle, že zdaniteľné obchody, ktoré uskutočnil, nebudú súčasťou daňových podvodov.

Podľa názoru krajského súdu žalovaný správne poukázal na rozhodnutia ESD č. C-409/04 04 (Teleos) v ktorom je riešená práve otázka opustenia územia tovarom a bol vyslovený právny názor, že musia byť splnené podmienky preukázania, že tovar opustil územie dodávateľa a bol zdanený titulom nadobudnutia v inom členskom štáte, t. j. u odberateľa, rozhodnutie C-146/05 (Albert Collé), rozsudok NSS ČR č. 2 Afs 177/2006-61, ktorý rieši otázku listinných dôkazov, ktoré nemožno inak overiť, a preto nemôžu obstať ako dôkaz vedľa toho, že by dodávateľia vyvíjali akékoľvek aktivity ako aj rozsudok č. 9 Afs 73/2008, ktorý vyslovil právny názor, že daňový subjekt je povinný preukázať svoje tvrdenia, že ide o spoločnosť uvedenú na daňových dokladoch, lebo odpočítanie DPH je možné len medzi platiteľmi DPH navzájom, pričom pri zdaniteľných osobách, ktoré nie sú platiteľmi DPH odpočítanie nie je možné.

Obchodné prípady, ktoré žalobca považuje za uskutočnené zdaniteľné plnenia a ku ktorým predložil faktúry, medzinárodné nákladné listy (CMR) a zmluvy vzťahujúce sa na zdaniteľné obchodné prípady, však podľa názoru krajského súdu nespĺňajú atribúty daňových transakcií podľa ust. § 43 ods. 1 zákona o DPH pri dodaní tovaru do iného členského štátu. Tieto listiny by boli spôsobilé priviesť daňovému subjektu uplatnenie nároku na oslobodenie dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH len za podmienky, že by bolo v daňovom konaní preukázané, že tovar skutočne opustil územie Slovenskej republiky a dodaný tovar bol zdanený odberateľom ako daňovým subjektom v inom členskom štáte v rámci Európskeho spoločenstva, čo preukázané nebolo. Žalobca preto podľa názoru krajského súdu neunesol dôkazné bremeno podľa § 29 ods. 8 zákona o správe daní a poplatkov, nakoľko oslobodenie od DPH pri vývoze sa nevzťahuje na tovar ako taký, t. j. na predmet kúpnej zmluvy, ale na dodanie tovaru, teda daňovú transakciu medzi týmito subjektmi aj s preukázaním dodania daňového plnenia nadobúdateľovi v inom členskom štáte. V prejednávanej veci konkrétne nepreukázal dodanie tovaru z územia Slovenskej republiky do Českej republiky pre odberateľa AGDAR s.r.o., t. j. skutočnosť, že tovar opustil územie Slovenskej republiky a že tovar bol dodaný nadobúdateľovi do iného členského štátu, na ktorého prešlo právo nakladať s tovarom ako vlastníkom.

Pokiaľ ide o námietku žalobcu, že on má doklady v poriadku, obchod sa realizoval a on má záväzky voči svojmu odberateľovi voporiadané, preto nemôže ovplyvniť konanie tohto odberateľa, krajský súd poznamenal, že zákon o DPH, ani iný zákon neukladá daňovému subjektu, aby si preveril svojich obchodných partnerov, avšak musí si byť vedomý následkov svojich obchodných transakcií, pokiaľ tieto nevykazujú znaky a nespĺňajú podmienky v zmysle zákona o DPH, ktorý má prísne hmotnoprávne podmienky na vrátenie, resp. uplatnenie nároku na oslobodenie od DPH vzhľadom k tomu, že ide o verejné prostriedky daňových poplatníkov.

V žalobe žalobca ďalej namieta i dĺžku trvania daňovej kontroly zo strany správcu dane, ktorá presiahla šesť mesačnú lehotu, v dôsledku čoho dôkazy použité z nej ako aj samotné rozhodnutie žalovaného považoval za nezákonné. K tejto námietke krajský súd poznamenal, že táto námietka taktiež nie je dôvodná, pretože z daňového spisu vyplýva, že správca dane postupoval v zmysle zákona a ešte pred skončením zákonnej šesť mesačnej lehoty na ukončenie daňovej kontroly požiadal svoj bezprostredne nadriadený daňový orgán o jej predĺženie, ktorému bolo vyhovené (oznámenie DR SR zo dňa 21. februára 2011) a daňová kontrola skončila v zmysle tohto predĺženia 23. augusta 2011. Poukázal pritom na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č. III 24/2010 ktorý sa síce týka inej veci rieši avšak rieši obdobnú problematiku.

S poukazom na vyššie uvedené dospel krajský súd k záveru, že rozhodnutia správcu dane ako aj žalovaného sú vecne správne, názor v nich vyslovený zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami, § 43 ods. 1 zákona o DPH platného v čase posudzovaného zdaňovacieho obdobia. Žalovaný správny orgán sa logicky a vecne správne vypořiadal s námietkami žalobcu a krajský súd nezistil také vady konania, na ktoré by podľa § 250i ods. 3 OSP musel prihliadnuť.

Včas podaným odvolaním sa žalobca domáhal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že napadnuté rozhodnutia správnych orgánov zruší a vráti im vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, pričom poukázal na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „SD EU“) v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 (Mahagében kft proti Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága a Peter Dávid proti Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága), z ktorého odcitoval nasledujúce:

Podľa bodu 40 uvedeného rozsudku otázka, či DPH splatná vo vzťahu k predchádzajúcim alebo nasledujúcim predajom dotknutého tovaru bola alebo nebola zaplatená do štátnej pokladnice, nemá vplyv na práva platiteľa dane odpočítať DPH zaplatenú na vstupe. DPH sa totiž uplatňuje na všetky plnenia výroby a distribúcie po odpočítaní dane, ktorou boli priamo zaťažené jednotlivé nákladové prvky tvoriace cenu (pozri uznesenie z 3. marca 2004, Transport Service, C-395/02, Zb. s. I-1991, bod 26; rozsudky z 12. januára 2006, Optigen a i., C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Zb. s. I-483, bod 54, ako aj Kittel a Recolta Recycling, už citovaný, bod 49).

V bode 45 rozsudku sa ďalej uvádza, že nárok na odpočet dane zdaniteľnej osobe môže byť zamietnutý iba na základe judikatúry vyplývajúcej z bodov 56 až 61 už citovaného rozsudku Kittel a Recolta Recycling, podľa ktorého musí byť s ohľadom na objektívne skutočnosti preukázané, že platiteľ, ktorému bol dodaný tovar alebo poskytnutá služba zakladajúca nárok na odpočet dane, vedel alebo mal vedieť, že toto plnenie je súčasťou daňového podvodu zo strany dodávateľa alebo iného predchádzajúceho subjektu.

Bod 47 rozsudku uvádza, že naopak v súlade s režimom práva na odpočet dane stanoveným v danej smernici, ako je uvedený v bodoch 37 až 40 tohto rozsudku, nie je potrestanie prostredníctvom zamietnutia tohto práva platiteľa dane, ktorý nevedel alebo nemohol vedieť, že dotknuté plnenie bolo súčasťou podvodu spáchaného dodávajúcim alebo že iné plnenie tvoriace súčasť dodávateľského reťazca, ktoré predchádza alebo nasleduje po plnení platiteľa dane, bolo poznačené podvodom vo vzťahu k DPH (pozri v tomto zmysle rozsudky Optigen a i., už citovaný, body 52 a 55, ako aj Kittel a Recolta Recycling, už citovaný, body 45, 46 a 60).

Podľa bodu 48 rozsudku založením systému zodpovednosti bez zavinenia sa totiž prekračuje rozsah nevyhnutný na ochranu práv verejných financií (pozri v tomto zmysle rozsudky z 11. mája 2006, Federation of Technological Industries a i., C-384/04, Zb. s. I-4191, bod 32, ako aj z 21. februára 2008, Netto Supermarkt, C-271/06, Zb. s. I-771, bod 23).

Podľa bodu 49 rozsudku keďže zamietnutie práva na odpočet dane v súlade s bodom 45 tohto rozsudku je výnimkou z uplatnenia základnej zásady, ktorú predstavuje toto právo, je povinnosťou daňového orgánu predložiť dostatočné objektívne dôkazy, na základe ktorých by bolo možné dospieť k záveru, že platiteľ dane vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočet dane je súčasťou daňového podvodu zo strany dodávateľa alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca.

Bod 57 rozsudku hovorí, že okrem opatrenia, ktoré majú členské štáty možnosť prijať podľa článku 273 smernice 2006/112 s cieľom zabezpečiť správny výber dane a predchádzať daňovým podvodom, nesmú

ísť nad rámec toho, čo je potrebné na dosiahnutie týchto cieľov. Z tohto dôvodu sa nemôžu používať spôsobom, ktorý systematicky spochybňuje právo na odpočítanie DPH a tým neutralitu DPH, ktorá predstavuje základnú zásadu spoločného systému DPH (pozri v tomto zmysle najmä rozsudky Gabalfrisa a i., už citovaný, bod 52; Halifax a i., už citovaný, bod 92; z 21. októbra 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, zatiaľ neuverejnený v Zbierke, bod 49, ako aj Dankowski, už citovaný, bod 37).

Podľa bodu 61 rozsudku daňový orgán však nemôže od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH všeobecne požadovať jednak preverenie, že osoba, ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tovar a služby, na základe ktorej sa požaduje vykonanie tohto nároku, spĺňa podmienky zdaniteľnej osoby, disponovala predmetným tovarom a bola schopná ho dodať a splnila si svoju povinnosť podať daňové priznanie a uhradiť DPH, z dôvodu ubezpečenia sa, že na strane predchádzajúcich subjektov nedošlo k nezákonnostiam alebo daňovému podvodu, a jednak, aby v tejto súvislosti disponovala takýmito dokumentmi.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu zo 17. januára 2013 navrhol napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť. K námietkam žalobcu v odvolaní uviedol, že podané odvolanie obsahuje skutočnosti, ku ktorým sa už žalovaný vyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods. 2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods.1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť.

Rozsudok bol verejne vyhlásený 29. januára 2014 podľa § 156 ods.1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

Podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH v znení účinnom v rozhodnom čase, 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.

Podľa ods. 4, oslobodené od dane je premiestnenie tovaru zdaniteľnej osoby z tuzemska do iného členského štátu na účely jej podnikania (§ 8 ods. 4), ak by dodanie tohto tovaru pre inú osobu bolo oslobodené od dane podľa odseku 1.

Podľa ods. 5, platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4. Platiteľ je povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry, a

- a) ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ inou osobou, prepravným dokladom alebo iným dokladom o odoslaní, v ktorom je uvedené miesto určenia,

- b) ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, písomným potvrdením prijatia tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou,

- c) ak prepravu tovaru vykoná odberateľ, písomným vyhlásením odberateľa alebo ním poverenej osoby, že tovar prepravil do iného členského štátu,

- d) inými dokladmi, ako napríklad zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar.

Podľa ods. 8, ak prepravu tovaru z tuzemska do iného členského štátu vykoná odberateľ alebo ju zabezpečí odberateľ inou osobou, platiteľ je povinný mať doklady podľa odseku 5 písm. a/ alebo c/ do konca šiesteho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom sa uskutočnilo dodanie tovaru. Ak platiteľ nemá doklady podľa odseku 5 písm. a/ alebo c/ v lehote podľa prvej vety, uvedie dodanie tovaru bez oslobodenia od dane do daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom uplynula táto lehota.

Predmetom súdneho preskúmavacieho konania je preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, ktorým bol znížený nadmerný odpočet DPH za mesiac jún 2010 uplatnený žalobcom z dôvodu, že žalobca nevedel preukázať skutočné dodanie tovaru odberateľovi so sídlom v inom členskom štáte

Európskej únie, konkrétne v Čechách a taktiež z dôvodu, že v daňovom konaní sa nepreukázalo, že predmetný tovar bol v tomto inom štáte aj skutočne zdanený.

Odvolací súd z obsahu súdneho spisu zistil, že krajský súd sa náležite a v súlade so zákonom vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami žalobcu ako i s tvrdeniami žalovaného a dal odpoveď na výklad a aplikáciu použitých zákonných ustanovení v napádaných rozhodnutiach, a preto sa v plnom rozsahu stotožňuje s dôvodmi rozhodnutia krajského súdu tak, ako ich uviedol aj v tomto svojom rozsudku a na potvrdenie jeho správnosti považuje za potrebné doplniť, že účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiskálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Žalobca v odvolaní cituje rozsudky SD EU v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 Mahagében kft proti Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága a Peter Dávid proti Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (ďalej len „Mahagében“), avšak neuvádza, akým spôsobom by tieto mohli ovplyvniť právny názor, ku ktorému dospel krajský súd v napadnutom rozsudku.

Preto v prvom rade odvolací súd považuje za potrebné uviesť, že v rozsudku vo veci Mahagében (C-80/11 a C-142/11) SD EU v prvom rade pripomenul boj proti podvodu, daňovým únikom a prípadným zneužitiam, ktorý je uznaný a podporovaný Smernicou Rady 2006/112/ES (bod 41). Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne. V predmetnej veci položené prejudiciálne otázky vychádzali z predpokladu, že zdaniteľné plnenie, ktoré zakladá nárok na odpočet dane, sa uskutočnilo tak, ako to vyplýva z príslušnej faktúry, a že faktúra obsahuje všetky údaje požadované smernicou 2006/112/ES (bod 44).

V prejednávanej právnej veci však nebolo preukázané, žeby sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo, nakoľko žalobca nevedel preukázať, že tovar vôbec opustil územie Slovenskej republiky a už vôbec nepreukázal, že sa tento dostal do dispozície ním označeného odberateľa. Nebola teda splnená jedna z podmienok, za ktorých došlo k položeniu prejudiciálnej otázky vo veci Mahagében; zároveň v predmetnej právnej veci nebolo preukázané splnenie vecných a formálnych podmienok vzniku práva na odpočet dane upravené v smernici 2006/112/ES.

Na tomto mieste odvolací súd pripomína, že z judikatúry SD EU vyplýva, že členské štáty sú povinné overovať daňové priznania zdaniteľných osôb, ich účtovné závierky a ostatné relevantné dokumenty (medzi inými pozri rozsudky SD EU zo 17. júla 2008 vo veci Komisia vs. Taliansko, C-132/06, Zb. s. I-5457, bod 37; z 29. júla 2010 Profaktor Kulesza, Frankowski, Jóźwiak, Orłowski, C-188/09, Zb. s. I-7639, bod 21; z 21. júna 2012 Mahagében, C-C-80/11, C 142/11, body 63, 64). Každá zdaniteľná osoba je povinná viesť dostatočne podrobné účtovníctvo s cieľom umožniť uplatnenie DPH a jej kontrolu daňovým orgánom. Určenie opatrení, ktoré možno požadovať od zdaniteľnej osoby uplatňujúcej si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jej plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolností uvedeného prípadu vo veci samej. Na základe uvedených skutočností Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel k záveru, že rozsudok SD EU vo veci Mahagében nemožno aplikovať v predmetnej právnej veci spôsobom, aký mal pravdepodobne na mysli žalobca, t. j. v jeho prospech.

Zákon o DPH stanovuje striktné podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie DPH. Pre odpočet DPH je podmienkou, aby uskutočnenie zdaniteľného plnenia, ktoré je deklarované účtovným dokladom, faktúrou so všetkými zákonnými náležitosťami, bolo zároveň reálne materiálne preukázané. Navyše, v prejednávanom prípade, keďže žalobca si nadmerný odpočet DPH uplatňoval v súvislosti s oslobodením od platenia dane podľa § 43 zákona o DPH, bolo predpokladom takéhoto postupu aj preukázanie, že nadobudnutý tovar bol v Čechách aj zdanený, čo sa však nepreukázalo (medzi inými rozsudok SD EU C-409/04 vo veci Teleos). K splneniu zákonných podmienok na odpočet DPH bol preto žalobca povinný predložiť doklad o uskutočnenom obchode - dodanie tovaru spoločnosti AGDAR s.r.o. Namiesto toho

žalobca uplatnil právo na odpočítanie dane na základe predložených faktúr z obchodu, ktorý reálne neuskutočnil. Najvyšší súd zhodne so záverom daňových orgánov, ako aj so záverom krajského súdu konštatuje, že zákon o DPH vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, sa presne zhodujú so skutočne realizovanými plneniami.

Pokiaľ sa žalobca v daňovom konaní, alebo v súdnom prieskumnom konaní odvolával na niektoré rozsudky SD EU, bolo jeho dôkazným bremenom preukázať, že skutkový stav jeho daňovej transakcie má prvky niektorého z rozsudkov SD EU a nielen uvádzať niektoré právne závery v týchto rozsudkoch uvedené.

Avšak aj napriek tejto skutočnosti, tvrdenie žalobcu (v konaní pred prvostupňovým súdom), že z uvedených rozsudkov vyplýva záver SD EU, že nie je možné pričítať na ťarchu daňového subjektu, že si jeho obchodný partner (dodávateľ alebo odberateľ) neplní svoje daňové povinnosti, alebo sa dopustí podvodu na DPH nie je podložené, nakoľko takéto konštatovanie sa v predmetných rozsudkoch nenachádza.

Naopak, z rozhodnutí SD EU z 3. marca 2004, *Transport Service*, C-395/02, Zb. s. 1-1991, bod 26; z 12. januára 2006, *Optigen a i.*, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Zb. s. 1-483, bod 54, ako aj *Kittel a Recolta Recycling*, bod 49 vyplýva, že právo platiteľa DPH, ktorý uskutočňuje zdaniteľné plnenia, na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe nemôže byť ovplyvnené tým, že v reťazi dodávok, ktorej sú tieto plnenia súčasťou, je iné plnenie, ktoré predchádza alebo nasleduje po plnení platiteľa dane a ktoré je bez toho, aby to platiteľ vedel, alebo mohol vedieť, poznačené podvodom vo vzťahu k DPH. Avšak, tento prípad sa týka plnení, ktoré samé osebe nie sú poznačené podvodom.

V danom prípade jadrom problému je, že podvodom je poznačené priamo plnenie, ktoré mal uskutočniť žalobca, t. j. nie plnenie, ktoré tomuto plneniu predchádzalo, alebo nasledovalo v reťazi dodávok. A preto okrem vyššie uvedeného aj z tohto dôvodu nie je možné použiť tieto rozsudky na daný prípad.

Za týchto skutkových okolností napadnuté rozhodnutie žalovaného je i podľa názoru odvolacieho súdu vydané na základe riadne a dostatočne zisteného skutkového stavu.

Z obsahu spisového materiálu, súčasťou ktorého je i administratívny spis žalovaného, je nesporne zrejmé, že krajský súd sa pri svojom rozhodovaní náležite vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami uvedenými v žalobe. V súdnom konaní obsahom administratívneho spisu bolo preukázané, že vykonané dokazovanie bolo náležite vyhodnotené a v hodnotení dôkazov tak ako prvostupňový súd ani odvolací súd nezistil právne pochybenia ani logické nesprávnosti ani takú vadu konania, ktorá by mala vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Preto ak krajský súd dospel k právnomu záveru totožnému so záverom správnych orgánov oboch stupňov a rozhodol, že preskúmaným rozhodnutím žalovaného správneho orgánu nedošlo k porušeniu zákona a chránených záujmov žalobcu, tento jeho názor považoval aj odvolací súd, z dôvodov uvedených vyššie, za správny.

Skutočnosti, ktorými žalobca v odvolaní spochybňuje predmetné rozhodnutie krajského súdu neboli zistené v odvolacom konaní. Tieto boli totožné s námietkami, ktoré žalobca namietal už v prvostupňovom konaní a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal.

Z uvedených dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaniu žalobcu nevyhovel a s prihliadnutím na všetky individuálne okolnosti daného prípadu rozsudok Krajského súdu v Nitre ako vecne správny podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

Pri rozhodovaní o náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd vychádzal z ustanovení § 224 ods. 1 a § 250k OSP tak, že žalobcovi nepriznal ich náhradu, pretože nebol v odvolacom konaní úspešný a žalovanému právo na náhradu trov zo zákona neprináleží.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné.