

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/43/2017
Identifikačné číslo spisu: 1013200761
Dátum vydania rozhodnutia: 04.06.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Nora Halmová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:1013200761.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Nory Halmovej (sudca spravodajca) a zo sudcov JUDr. Milana Moravu a JUDr. Petry Príbelskej PhD., v právnej veci žalobcu: SD - spoločnosť, s.r.o., so sídlom Bardošova 20, Bratislava, IČO: 31 390 927, právne zastúpený: Řehák & Tisoň, spol. s r.o., Komenského 62/437, Skalica, Mgr. Michal Řehák, konateľ a advokát, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/14994/2013/5098 zo dňa 11. januára 2013, konajúc o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S/100/2013-162 zo dňa 18. januára 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 6S/100/2013-162 zo dňa 18. januára 2017 z r u š u j e a v e c v r a c i a krajskému súdu na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

1.

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej aj len „krajský súd“) podľa § 191 ods. 1 písm. d/, e/ zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1100301/1/14994/2013/5098 zo dňa 11.01.2013 a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Žalovaný napadnutým rozhodnutím potvrdil rozhodnutie Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty Bratislava (ďalej aj „správca dane“ alebo aj „prvostupňový správny orgán“), ktorým nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie december 2009 v sume 397 724,59 € a určil mu vlastnú daňovú povinnosť za december 2009 v sume 92 878,89 €. O trovách konania rozhodol súd tak, že žalobcovi priznal voči žalobcovi úplnú náhradu trov konania.

2. Z obsahu pripojeného administratívneho spisu žalovaného správny súd zistil, že správca dane začal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie december 2009, o výsledku ktorej vyhotovil Protokol Č. j. 9900403/5/2131880/2012/Dur zo dňa 08.08.2012, ktorý bol doručený žalobcovi na vyjadrenie a prerokovanie. Na základe písomného vyjadrenia žalobcu k Protokolu bol správcom dane vyhotovený Dodatok, ktorý bol ako súčasť Protokolu prerokovaný so žalobcom dňa 17.09.2012, kedy zástupcovia

žalobcu Protokol aj Dodatok k nemu odmietli podpísať tvrdiac, že zamestnanci správcu dane pri vykonávaní daňovej kontroly postupovali v rozpore so zákonom. Protokol sa v zmysle § 15 ods. 12 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) považoval za prerokovaný so žalobcom dňom 17.09.2012.

3. Po prerokovaní Protokolu začal správca dane voči žalobcovi vyrubovacie konanie a dňa 25.09.2012 vydal prvostupňové rozhodnutie - dodatočný platobný výmer Číslo: 9900403/5/2642799/2012/Dur, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na § 165 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len „daňový poriadok“ alebo aj „zákon č. 563/2009 Z. z.“) nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie december 2009 v sume 397 724,59 € a vyrubil mu vlastnú daňovú povinnosť za toto zdaňovacie obdobie v sume 92 878,89 €. V dôsledku žalobcom podaného odvolania voči rozhodnutiu správcu dane vo veci rozhodol žalovaný napadnutým rozhodnutím, a to tak, že prvostupňové rozhodnutie potvrdil.

4. Správca dane vo vzťahu k prvej skupine obchodných prípadov zistil, že žalobca si v kontrolovanom období uplatnil právo na odpočítanie dane vo výške 277 649,94 € na základe faktúr vyhotovených tuzemskými dodávateľmi - platiteľmi: spol. - Midikov, s.r.o., Košice, SENEKAB spol. s.r.o., Bratislava, Zberné suroviny, a. s., Žilina a SKA Metal, s.r.o., Bratislava. V rámci vykonaného šetrenia aj formou dožiadaní bolo zistené u všetkých týchto dodávateľov žalobcu, že obchodné vzťahy žalobcu s nimi boli v kontrolovanom zdaňovacom období porovnateľné s obchodnými vzťahmi v iných kontrolovaných zdaňovacích obdobiach (august 2009) v tom, že žalobca nakupoval tovar v rámci reťazového obchodu, pričom s nákupom tovaru nebola spojená jeho preprava (jednalo sa o tzv. nepohyblivú dodávku). Predmetní dodávatelia nakupovali daný tovar od svojich dodávateľov taktiež v rámci nepohyblivej dodávky. Prostredníctvom ďalších tuzemských platiteľov mal tovar vstúpiť z územia iného členského štátu (Česká republika) na územie SR od českého platiteľa, pričom týmto tuzemským platiteľom nevznikla daňová povinnosť v tuzemsku. Tuzemskí platitelia spoločnosti R-Kov s.r.o., Bratislava, V.I.S.A. a. s., Košice (ďalej len SK1 a SK2), Midikov, s.r.o., Košice (SK3), SKA Metal, s.r.o., Bratislava (SK4), prostredníctvom ktorých mal tovar vstúpiť na územie SR, vo svojich daňových priznaniach DPH nedeklarovali žiadne nadobudnutie tovaru na území SR od žiadneho platiteľa z iného členského štátu. Správca dane zároveň zistil, že český subjekt, od ktorého mali uvedení slovenskí platitelia tovar nadobudnúť (Y, Praha), na adrese v Brne nevyužíval žiadne skladové priestory (mal v prenájme len kanceláriu) a neexistovali záznamy o príchode a odchode vozidiel s prepravovaným tovarom. Konštatoval, že nakoľko spoločnosti SK1, SK2, SK3 a SK4 deklarovali dodanie tovaru pre spol. - Midikov, s.r.o., Košice, SENEKAB spol. s.r.o., Bratislava, Zberné suroviny, a. s., Žilina a SKA Metal, s.r.o., Bratislava v rámci nepohyblivej dodávky, nemohla im vzniknúť daňová povinnosť v tuzemsku v súvislosti s dodávkou tovaru pre žalobcu. Keďže pri predaji tovaru žalobcovi nevznikla jeho vyššie uvedeným dodávateľom daňová povinnosť v tuzemsku, nevzniklo ani žalobcovi právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z.

5. Správca dane tiež zisťoval okolnosti ďalšieho nakladania s predmetným tovarom dodaným žalobcovi bez prepravy a zistil, že časť tovaru dodávateľa spol. SENEKAB spol. s.r.o., bol dodaný do iného členského štátu pre odberateľov ako oslobodené dodanie tovaru v zmysle § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. do Maďarska - spol. MARTIN METALS Kft. Prepravu dodávaného tovaru do Maďarska zabezpečovala spol. CMW trade, spol. s.r.o., a fyzickú prepravu vykonali viaceré prepravné spoločnosti: Z. T. AUTODOPRAVA s.r.o., spol. UNITED, s.r.o., A. S., C.S.CARGO a.s., a LV TRANS, s.r.o. Bolo zistené, že predmetný tovar bol naložený na vozidlá dopravcov v Belgicku a vyložený v Maďarsku, pričom každý prepravca za uskutočnenú prepravu tovaru z Belgicka do Maďarska vyhotovil pre objednávateľa prepravy faktúru za celú trasu a tri čiastkové CMR (Belgicko - Česká republika, Česká republika - Slovenská republika, Slovenská republika - Maďarsko). Potom skutočné miesto nakládky tovaru bolo na území iného členského štátu (Belgicko) a skutočné miesto vykládky tovaru bolo na území ďalšieho členského štátu (Maďarsko), t. j. išlo o jedinú prepravu toho istého tovaru v rámci EÚ (pohyblivá dodávka) a táto preprava mohla byť pripočítaná iba jednej z dodávok, ktorá by bola samostatne oslobodená od dane. Platí to bez ohľadu na to, ktorá z osôb podliehajúcich dani mala právo disponovať s tovarom počas predmetnej prepravy. Správca dane uviedol, že žalobca nepreukázal, že

medzi ním a spol. MARTIN METAL Kft. existovala pohyblivá dodávka tovaru a neevidoval v svojom účtovníctve faktúru za prepravu tovaru na trase Belgicko - Maďarsko, ale len Slovensko - Maďarsko, ktorá bola nepohyblivou dodávkou. Správca dane mal za preukázané, že tovar nikdy nebol v Českej republike fyzicky nakladaný na vozidlá. Skutočné miesto nakládky tovaru bolo mimo územia SR a skutočné miesto vykládky bolo na území iného členského štátu (Maďarsko), t. j. išlo o jedinú prepravu toho istého tovaru v rámci EÚ. Takýto výklad bol súladný s rozsudkom Súdneho dvora EÚ vo veci C-5/04 EMAG Handel Eder. Tovar sa počas prepravovanej trasy nevykladal a prevzatie zásielky prezentované prepravným dokladom CMR bolo len formálne a zdanlivé. Vyhotovenie viacerých prepravných dokladov na jeden pohyb tovaru bolo účelové a neodrážalo skutkový stav. V danom prípade predmetné dodávky tovaru od tuzemského dodávateľa neboli predmetom dane v tuzemsku a tým ani nemohla tuzemskému dodávateľovi vzniknúť daňová povinnosť v tuzemsku podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. a potom si ani žalobca ako platiteľ nemohol uplatniť právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., keďže toto právo vzniká platiteľovi v deň, keď pri tovare vznikla daňová povinnosť. Iba samotné dodávateľské faktúry neboli dôkazom uskutočnenia zdaniteľného obchodu deklarovaného žalobcom. Daňová povinnosť je viazaná na uskutočnený zdaniteľný obchod v tuzemsku a nie na vystavenú faktúru.

6. Správca dane v rámci preverovania dodávok ďalších tovarov od tuzemského platiteľa spol. Midikov, s.r.o., žalobcovi preveroval prepravu deklarovaného tovaru a zistil, že pôvod tovaru bolo Poľsko, jeho prepravu z Poľska na Slovensko zabezpečoval prepravca Pavel Rolf autodoprava s.r.o., a to cez Českú republiku (boli predložené dve CMR: Poľsko - Česká republika a Česká republika - Slovensko). Tovar mal byť následne dodaný do Talianska.

7. V druhej skupine dodávok tovarov išlo o odpočítanie dane vo výške 129 899,68 € z nákupu tovaru na základe faktúr vyhotovených tuzemským dodávateľom spol. Ajcor Recycling, spol. s.r.o., pričom predmetom faktúr boli „Cu katódy Grade A“. Tovar uvedený na faktúrach bol následne dodaný ako oslobodené dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu (Maďarsko) podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. pre nadobúdateľa - Credit Group Hungaria Kft., pričom prepravu dodávaného tovaru z územia Slovenska na územie Maďarska mala fyzicky vykonať maďarská prepravná spoločnosť P & U Kft., pričom z odpovedi dožiadanej maďarskej daňovej správy vyplynulo, že prepravu predmetného tovaru vyššie uvedená prepravná spoločnosť vykonala. Z preverovania reálnosti predmetných dodávok tovaru žalobcom spol. Credit Group Hungaria Kft., nebolo možné potvrdiť existenciu prepravovaného tovaru, t. j. či sa jednalo o dodanie tovaru alebo dodanie kovového odpadu/ šrotu. Správca dane uviedol, že v súvislosti s vykonanou kontrolou za obdobie január 2006 - december 2006 a január 2008 - august 2009 z predložených dokladov vyplynulo, že žalobca nakupoval od spol. Ajcor Recycling, spol. s.r.o., za celé toto obdobie až do mesiaca apríl 2009 kovový šrot (Cu - šrot). Od apríla 2009 boli od tohto dodávateľa žalobcovi deklarované dodávky tovaru „Cu katódy Grade A“. Práve od apríla 2009 nadobudla účinnosť novela zákona, ktorá zaviedla tzv. samozdanenie kovového odpadu a kovového šrotu. Potom správca dane prijal záver o pochybnosti o správnosti deklarovaného tovaru s tým, že predmetom obchodov v posudzovanom období (december 2009) bol kovový odpad, resp. kovový šrot. Potom nebola spol. Ajcor Recycling, spol. s.r.o., povinná platiť pri uskutočnenom obchode daň, ale túto povinnosť mal žalobca, ktorému bol tovar dodaný.

8. V tretej skupine posudzovaných obchodov žalobca doviezol tovar z tretích krajín (Ukrajina a Moldavsko) pre tuzemského odberateľa spol. Kovohuty a. s. Pri dovoze predmetného tovaru z Ukrajiny a Moldavska na predložených colných dokladoch JCD a podľa Colného sadzovníka bolo deklarované, že dovezeným tovarom sú medené drôty, resp. medený drôt na navíjanie a medené odliatky. Na základe predložených faktúr vyplýva, že žalobca tento tovar následne predal spol. Kovohuty a. s., bez DPH ako dodávku tovaru s oslobodením od DPH podľa § 29 ods. 12 zákona č. 222/2004 Z. z., a to ako dodanie kovového (medeného) odpadu/šrotu. Potom žalobcovi vznikla daňová povinnosť v tuzemsku pri dodaní tohto tovaru pre odberateľa vo výške 61 773,86 €, ktorú však nepriznal v daňovom priznaní DPH, keďže si neoprávnene uplatnil oslobodenie podľa § 69 ods. 12 zákona č. 222/2004 Z. z., a preto mu správca dane zvýšil daňovú povinnosť o 61 773,86 €.

9. V poslednej štvrtjej skupine dodávok tovarov si žalobca neoprávnene uplatnil právo na odpočítanie DPH vo výške 21 280,- € z nákupu tovarov na základe tuzemskej dodávateľskej faktúry platiteľa G. K., predmetom ktorej bol tovar „Cu katódy Grade A“. Za účelom preverenia dodávok tohto tovaru žalobcovi dožiadaný daňový orgán uskutočnil za prítomnosti zástupcov žalobcu výsluch p. K., ktorý poprel, že by v roku 2009 obchodoval s farebnými kovmi so žalobcom. Tento svedok uviedol, že nevykonal so žalobcom žiadne zdaniteľné obchody, nevyhotovil žalobcom predloženú faktúru a ani neprijal platbu od žalobcu. V roku 2009 na polícii hlásil krádež svojich osobných dokladov, pečiatky, živnostenského listu, osvedčenia o registrácii. Správny orgán preveroval prepravu daného tovaru spol. HURAB - TRANS s.r.o., pričom dožiadaným orgánom bolo zistené, že prepravu tovaru si objednala česká spol. VAMAX - X s.r.o., ktorá daný tovar zakúpila a tento bol naložený na vozidlo prepravcu v Rakúsku a vyložený na Slovensku v spol. Kovohuty, a. s. Miesto dodania tovaru nemohlo byť v Českej republike a žiadna spoločnosť registrovaná v Česku si nemohla uplatniť oslobodenie od DPH. Z dokladu - úhrady faktúry spol. HOPR TRADE CZ, s.r.o., za dodávku daného tovaru odberateľovi p. K. nevyplývalo, že tovar aj p. K. prevzal a mal právo s ním nakladať ako vlastník. Potom, keďže dodávateľovi p. K. nevznikla daňová povinnosť v tuzemsku nevzniklo ani žalobcovi právo na odpočítanie dane.

10. Krajský súd v Bratislave po oboznámení sa s obsahom administratívneho spisu a listinných dôkazov v ňom sa nachádzajúcich konštatoval, že v súvislosti s prvou skupinou preverovaných dodávok bolo zistené, že vo všetkých obchodných prípadoch nadobudol žalobca tovar v tuzemsku od viacerých dodávateľov (Midíkov, s.r.o., Košice, SENEKAB spol. s.r.o., Bratislava, Zberné suroviny, a. s., Žilina a SKA Metal, s.r.o., Bratislava), pričom prepravu predmetného tovaru nezabezpečoval ani žalobca, ani jeho dodávateľia. Realnosť tovaru bola podľa zistení správcu dane v spoločnostiach Midíkov, s.r.o., Košice, SENEKAB spol. s.r.o., Bratislava, Zberné suroviny, a. s., Žilina a SKA Metal, s.r.o., Bratislava potvrdená. Daňové orgány oboch stupňov však konštatovali, že dodávky tovaru od vyššie uvedených tuzemských dodávateľov žalobcovi neboli predmetom dane v tuzemsku v zmysle § 2 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z., preto týmto spoločnostiam nemohla vzniknúť daňová povinnosť v zmysle § 19 ods. 1 a ani žalobca si potom nemohol uplatniť odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. Tento záver však žalovaný ani správca dane napriek rozsiahlym šetreniam a niekoľko rokov trvajúcej daňovej kontrole v napadnutých rozhodnutiach zrozumiteľným spôsobom neodôvodnili. Aj v týchto obchodných prípadoch správca dane zistil, že preprava tovaru z miesta fyzickej nakládky v Belgicku/Poľsku na miesto fyzickej vykládky v Maďarsku (Slovensku) bola rozdelená podľa predložených prepravných dokladov CMR na 3 úseky, resp. 2 úseky (Poľsko, resp. Belgicko - Česká republika a Česká republika - Slovensko - Maďarsko). Vyhotovenie viacerých prepravných dokladov na jeden pohyb tovaru vyhodnotil ako účelové. Podľa názoru správneho súdu však nevyplýva, akým spôsobom sa tieto zistenia premietli do vyslovených záverov, t. j., že žalobcovi dodávateľovi nevznikla v tuzemsku daňová povinnosť pri dodávkach tovaru, ktorého existenciu správca dane preveril. Daňové orgány podľa odôvodnení rozhodnutí skúmali, ktorá dodávka v reťazci transakcií je pohyblivá a ktorá nepohyblivá a parafrázovali aj časť vyššie opísaných záverov ESD rozhodnutí vo veci EMAG Handel Eder, avšak bez toho, aby na základe zhromaždených skutkových zistení určili, ktorá z dodávok v reťazci transakcií od prvotného dodania z krajiny pôvodu tovaru až po preverované nadobudnutie tovaru žalobcom bola intrakomunitárna (pohyblivá) a preto oslobodená od dane, či sa za intrakomunitárnu dodávku považovalo dodanie tovaru žalobcovým dodávateľom, v čom sa vôbec prejavil intrakomunitárny rozmer preverovaných obchodov a ako sa premietol do záverov o nepriznaní odpočítania DPH z predmetných obchodov žalobcovi.

11. Ďalej uviedol, že ani zistenia správcu dane, že tuzemskí platitelia, prostredníctvom ktorých mal predmetný tovar vstúpiť na územie SR, nedeklarovali vo svojich daňových priznaniach žiadne nadobudnutie tovaru na území Slovenska od žiadneho platiteľa z iného členského štátu (to znamená ani od českých dodávateľov), nie sú dostatočným podkladom pre závery vyslovené vo vzťahu k žalobcovi a napriek niektorým podozrivým aspektom predmetných transakcií (najmä v súvislosti s prepravou tovaru) nie je možné konštatovať, že skutkové zistenia dostatočne odôvodňujú prijatý záver, že žalobca bol vlastným pričinením zapojený do podvodného reťazca transakcií, ktorých cieľom bolo profitovať na odpočítaní DPH.

12. Pri druhej skupine fakturovaných dodávok týkajúcich sa medených katód („Cu katódy Grade A“) správny súd poukázal, že daňové orgány postavili právny záver o nepriznaní odpočtu dane z predložených faktúr vystavených spoločnosťou Ajcor Recycling, spol. s.r.o. v podstate na domnienke, že pokiaľ podľa zistení správcu dane z predchádzajúcich kontrol vykonaných za obdobie 2006 - 2008 a miestnych zisťovaní u žalobcu nakupoval žalobca od uvedeného dodávateľa až do apríla 2009 kovový šrot/odpad, resp. Cu materiál, potom musel byť predmetom obchodov s touto spoločnosťou v kontrolovanom zdaňovacom období december 2009 takisto kovový šrot/odpad a nie medené katódy tak, ako boli uvedené na predložených faktúrach. Stotožnil sa so žalobcom, že tento záver daňových orgánov stojí predovšetkým na podozrení, avšak nie je dostatočne dôkazne podložený a preto nemôže pred súdom obstáť. Okrem nepriamych dôkazov nepredložil žalovaný a ani správca dane žiadny relevantný doklad o svojom závere o predmete dodávok v posudzovanom období. Podľa názoru súdu nebola preukázaná žiadna skutočnosť, ktorá by bránila žalobcovi, aby začal od decembra 2009 (prípadne už od mája 2009) dovážať od spol. Ajcor Recycling, spol. s.r.o., miesto kovového šrotu/odpadu, resp. Cu materiálu „Cu katódy Grade A“.

13. Správca dane vykonal rozsiahle šetrenia na preverenie reálnosti predmetných dodávok prostredníctvom dožiadaných daňových úradov v SR ako aj prostredníctvom medzinárodných žiadostí o výmenu informácií adresovaných orgánom maďarskej daňovej správy, ktorých výsledkom bolo zistenie, že povahu tovaru (či išlo o medený šrot/odpad, alebo o medené katódy) nebolo možné preveriť, nakoľko dodávateľ spol. Ajcor Recycling, spol. s.r.o. (spol. AlCu Metal, s.r.o.) i žalobcov odberateľ v Maďarsku (Credit Group Hungaria Kft.) boli nekontaktní. Skutočnosť, že k zmene predmetu obchodovania medzi žalobcom a spol. Ajcor Recycling, spol. s.r.o. (z kovového šrotu resp. odpadového materiálu na medené katódy) došlo práve od apríla 2009, kedy nadobudla účinnosť novela zákona č. 222/2004 Z. z. zavádzajúca tzv. samozdanenie kovového odpadu a kovového šrotu (§ 69 ods. 12), robí aj podľa názoru správneho súdu zmenu predmetu fakturácie a teda aj reálnosti predmetu dodávok tovaru nanajvýš pochybnou. Je to však práve daňový subjekt (žalobca), ktorého úlohou a zodpovednosťou v daňovom konaní je uvedené odôvodnené pochybnosti odstrániť a ponúknuť orgánom daňovej správy dôkazy na preukázanie reálnosti ním deklarovaných obchodov, pretože na ňom leží v daňovom konaní dôkazné bremeno. Žalobca v daňovom konaní navrhol vykonať dôkazy výsluchom A. F., ktorá bola v relevantnom čase jeho zamestnankyňou a podpísala žalobcom predložené čestné prehlásenie k povahe obchodovaného tovaru, ďalej konateľa spol. Ajcor Recycling, spol. s.r.o. pána D. a štatutárneho zástupcu maďarského odberateľa a zároveň prepravcu K. Navrhol tiež vykonanie extrakcie údajov zo spektrometra, ktorým sa mal merať obsah medi v katódach pri každej dodávke. S výnimkou vypočutia K. orgánmi maďarskej daňovej správy (k iným zdaňovacím obdobiam) správca dane navrhované dôkazy nevykonal. Tento svedok vo svojej výpovedi uviedol veľmi všeobecné tvrdenia o povahe obchodov medzi žalobcom a jeho odberateľom spol. Credit Group Hungaria Kft. Tvrdenia žalobcu ohľadom reálnosti predmetných dodávok však žalovaný vyhodnotil ako nepreukázané a svoje závery oprel o dovtedajšími zisteniami podložený predpoklad, že predmetom posudzovaných obchodov bol aj v kontrolovanom zdaňovacom období kovový odpad, resp. kovový šrot, ktorého dodávky nemal zaťažiť daňou žalobcov dodávateľ (Ajcor Recycling, spol. s.r.o.), ale daň mal zaplatiť v zmysle § 69 ods. 12 zákona č. 222/2004 Z. z. žalobca, ktorému preto nevzniklo právo na odpočet DPH z dodávateľských faktúr od spol. Ajcor Recycling, spol. s.r.o.

14. Správny súd bol názoru, že v prípade pochybností o reálnosti deklarovaných obchodov je nutné vytvoriť daňovému subjektu priestor pre preukázanie hodnovernosti predložených účtovných dokladov, a to aj prostredníctvom výsluchov svedkov a umožniť mu klásť svedkom otázky. Pri hodnotení takýchto dôkazov je samozrejme potrebné vziať do úvahy aj prípadnú osobnú zainteresovanosť svedkov na preukázaní nimi tvrdných skutočností. Nemožno však takéto dôkazné návrhy vopred odmietnuť len preto, že sa môžu dostať do rozporu s ostatnými zhromaždenými dôkazmi. Z uvedených dôvodov dospel správny súd k záveru, že vyššie opísaná argumentácia daňových orgánov, že skutočným predmetom obchodov medzi spol. Ajcor Recycling, spol. s.r.o., a žalobcom bol kovový odpad/šrot, pri ktorom žalobcovmu dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť, nie je podložená skutkovými zisteniami odôvodňujúcich prijatie tohto záveru a taktiež takýto záver je v preskúmaných rozhodnutiach nedostatočne odôvodnený, čo zakladá dôvod na zrušenie rozhodnutia podľa § 191 ods. 1 písm. d/, e/

SSP a vrátenie vecí žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň správny súd zdôraznil, že pôvod a existenciu medených katód v tak veľkých množstvách, aké mali byť podľa predložených dokladov predmetom posudzovaných obchodov, musí preukázať žalobca, čo sa zatiaľ nestalo.

15. Rovnaké závery ohľadom nedostatočne zisteného skutkového stavu vo vzťahu k povahe tovaru dodaného spol. Ajcor Recycling, spol. s.r.o. žalobcovi platia aj pre tovar prvej skupiny dodávok, ktorý mal byť dodaný ako dodávka oslobodená od dane do Maďarska. Pri tejto dodávke daňové orgány spochybnili reálnosť prepravných dokladov, podľa ktorých mal byť predmetný tovar naložený na vozidlá zabezpečujúce jeho prepravu v Belgicku/Poľsku a vyložený v Maďarsku a nie v Českej republike, resp. na Slovensku, kde malo dôjsť len k výmene prepravných dokladov (CMR). Súhlasil so žalovaným v tom, že vyhotovenie viacerých prepravných dokladov na jeden pohyb tovaru sa javí ako účelové a neodrážajúce skutočný stav, keďže bolo zistené, že tovar sa počas prepravnej trasy v Českej republike/Slovenskej republike nevykladal a ten istý prepravca prepravil tovar až do Maďarska. Tieto zistenia však pre posúdenie oprávnenosti uplatneného odpočtu DPH z dodávateľských faktúr neboli rozhodujúce. Správca dane a žalovaný síce zaujali názor, že zhromaždené prepravné doklady predložené žalobcom sú účelové, ale ich úvaha ako k tomuto záveru dospeli v ich rozhodnutiach chýba a preto ich súd vyhodnotil ako nepreskúmateľné.

16. Pri prvej skupine dodávok žalobca i žalovaný odkazujú na rozhodnutie ESD vo veci C-245/04 EMAG Handel Eder, v ktorom súdny dvor riešil otázku vzniku daňovej povinnosti pri reťazových transakciách, kedy je tovar odosielaný výrobcom priamo ku konečnému zákazníkovi v inom členskom štáte EÚ, avšak ten istý tovar je pred jeho nadobudnutím konečným zákazníkom predmetom predaja medzi viacerými subjektmi. V uvedenom prípade rakúska spoločnosť EMAG Handel Eder nakúpila neželezné kovy od inej rakúskej spoločnosti (ďalej S), ktorá tento tovar nadobudla od dodávateľov z Talianska a Holandska. Po uzavretí každej transakcie dala spoločnosť S svojim dodávateľom pokyn, aby tento tovar odovzdali prepravcovi, ktorý mal tovar prepraviť priamo do priestorov spoločnosti EMAG v Rakúsku. V súvislosti s jediným pohybom tovaru došlo k niekoľkým dodávkam tovarov. Spoločnosť S fakturovala spoločnosti EMAG dohodnutú cenu zvýšenú o rakúsku DPH a následne si uplatnila odpočet tejto dane na vstupe. Orgány rakúskej finančnej správy nepriznali spoločnosti EMAG uplatnený odpočet dane s odôvodnením, že spoločnosť S fakturovala rakúsku daň neoprávnené. Rakúsky správca dane považoval plnenie medzi dodávateľmi z Holandska a Talianska a spoločnosťou S, ako aj plnenie medzi spoločnosťou S a spoločnosťou EMAG, za intrakomunitárne plnenie, kedy daň mal priznať a uplatniť si jej odpočet príjemca tovaru, teda spoločnosť EMAG. Na strane spoločnosti S podľa názoru rakúskeho správcu dane išlo o oslobodené dodanie tovaru do iného členského štátu s miestom plnenia v štáte odoslania a preto spoločnosť S nemala fakturovať v rakúsku DPH na výstupe a spoločnosť EMAG nebola oprávnená uplatniť si jej odpočet v Rakúsku. Súdny dvor sa zaoberal otázkou, či v prípade, ak dochádza len k jedinému pohybu tovaru medzi členskými štátmi, môžu byť obidve transakcie považované za oslobodené intrakomunitárne dodania tovarov. Z jeho rozhodnutia vyplýva, že pokiaľ je dodanie tovaru spojené len s jedným odoslaním alebo prepravou, môže byť preprava tovaru pričítaná len jednej transakcii a iba táto transakcia môže byť oslobodená od dane ako intrakomunitárne plnenie. Od určenia transakcie, ktorá je spojená s prepravou (pohyblivá dodávka) sa potom odvíja daňové posúdenie transakcie, ktorá jej predchádza alebo po nej nasleduje. To znamená, že pokiaľ je dodanie tovaru s odoslaním alebo prepravou v rámci únie prvým z dvoch po sebe nasledujúcich dodaní, považuje sa za miesto druhého dodania miesto v členskom štáte určenia. Naopak pokiaľ je dodanie s odoslaním alebo prepravou tovaru v rámci únie druhým z dvoch po sebe nasledujúcich dodaní, potom k prvému dodaniu, ktoré bolo v takomto prípade uskutočnené pred odoslaním alebo prepravou tovaru, došlo v členskom štáte odoslania. Uskutočnenú prepravu tovaru možno teda priznať len jednej konkrétnej obchodnej transakcii, pričom ostatné transakcie sa považujú za dodania tovaru bez odoslania alebo prepravy a ich miesto plnenia sa určuje v závislosti od toho, či predchádzajú alebo nasledujú po obchodnej transakcii sporejnej s prepravou. To znamená, že miesto dodania je buď v mieste odoslania alebo v mieste určenia dodávky.

17. O intrakomunitárnu dodávku do iného členského štátu oslobodenú od dane sa jedná len vtedy, ak je tovar odoslaný alebo prepravený mimo územia členského štátu, avšak v rámci spoločenstva, a to buď

predávajúcim alebo kupujúcim alebo na účet jedného z nich, pričom dodanie tovaru je uskutočnené pre iného platiteľa dane v inom členskom štáte, než je štát začatia odoslania alebo prepravy tovaru. Pre priradenie prepravy k určitej transakcii je rozhodujúce zistenie, či predávajúci alebo kupujúci v rámci danej transakcie zabezpečoval prepravu a či kupujúci nadobudol právo nakladať s tovarom ako vlastník. Nevyžaduje sa pritom prevod vlastníctva, ale postačuje, aby nadobúdateľ mal faktickú možnosť nakladať s tovarom akoby bol jeho vlastník.

18. Vo vzťahu k tretej skupine dodávok, ktoré samotný žalobca pri dovoze na Slovensko z Ukrajiny, resp. Moldavska v colných dokladoch deklaroval ako medený drôt, medený drôt na navíjanie a medené odliatky a následne ten istý tovar pri predaji svojmu odberateľovi spol. Kovohuty, a. s., vo vystavených faktúrach deklaroval ako medený odpad/šrot správny súd bol názoru, že zistenia správcu dane pre jeho prijatý záver boli dostatočné a riadne logicky zdôvodnené. Bolo povinnosťou žalobcu predložiť také dôkazy, ktoré by vyvrátili záver správcu dane, avšak tento žiadne relevantné dôkazy nepredložil. Správca dane nemal povinnosť dokazovať opak toho, čo jednoznačne vyplývalo z colných dokladov (charakter dovezeného tovaru) a čo žalobca nijako relevantne nespochybnil. Podľa súdu nemohlo dôjsť k zmene charakteru a posúdenia tovaru len na základe jeho subjektívneho posúdenia žalobcom. Súd uvádza, že bola povinnosť žalobcu, aby hodnoverne preukázal svoje tvrdenie o medeného dodávke šrotu svojmu odberateľovi, čo sa však neudialo. Preto v tejto časti dodávok tovaru súd žalobné námietky vyhodnotil ako nedôvodné. Skutkový stav bol správcom dane riadne zistený a z neho vyplývajúci prijatý záver bol logický a náležite zdôvodnený v oboch preskúmaných rozhodnutiach.

19. V poslednej skupine dodávok oprel správca dane svoj záver v napadnutom rozhodnutí o výpoveď dodávateľa žalobcu p. K., ktorý poprel akýkoľvek obchodný vzťah so žalobcom v posudzovanom období, a to bez ďalšieho vysporiadania sa s dôkazmi predloženými žalobcom o tom, že k obchodu došlo tak, ako to bolo deklarované na predloženej faktúre (správca dane podrobne preveroval dodávku tovaru, ku ktorej malo dôjsť z Rakúska cez Česko ku konečnému odberateľovi Kovohuty a.s., cestou prepravcu českej spol. HURAB - TRANS s.r.o.). V napadnutom rozhodnutí žalovaný nijakým hodnoverným spôsobom nevysvetlil a neodstránil vzniknuté rozpory medzi dokladmi predloženými žalobcom (o úhrade za dodaný tovar ním, ako aj p. K. jeho dodávateľovi - spol. HOPR TRADE CZ, s.r.o.) a výpoveďou p. K., ktorú zobral bez ďalšieho za hodnovernú. Daňové orgány vo svojich rozhodnutiach mali povinnosť logicky zdôvodniť prečo uverili (bez ďalšieho) tvrdeniam p. K., napriek opaku vyplývajúceho zo žalobcom predložených dokladov týkajúcich sa nadobudnutia tovaru. Správca dane mal doplniť dokazovanie dopytom na príslušné oddelenie polície - strata dokladov p. K., mali sa preveriť okolnosti platby za tovar dodávateľom p. K. spol. HOPR TRADE CZ, s.r.o.

20. Daňové orgány v danom prípade mohli svoje argumenty o neuskutočnení zdaniteľných plnení tak, ako to uvádzal žalobca a ako to vyplývalo s ním predložených dokladov podložiť napr. aj absenciou ekonomického zmyslu takýchto prezentovaných obchodov. Doposiaľ vykonané zisťovanie skutkového stavu bez ďalšieho neodôvodňujú prijať záver o zapojení žalobcu vlastným pričinením do reťazca firiem podieľajúcich sa na celkom zjavnom daňovom podvode s cieľom profitovať na nadmernom odpočte DPH. Podľa správneho súdu správca dane v daňovom konaní v tomto prípade nepostupoval v súlade s daňovým poriadkom, nezadovážil si dostatok relevantných skutkových podkladov pre svoj prijatý záver. V daňovom konaní nebolo postupované dostatočnej miere v súčinnosti so žalobcom, na ktorého strane je dôkazné bremeno, bolo potrebné umožniť žalobcom navrhované dôkazy a odstrániť zrejmé rozpory a pochybnosti.

2.

21. Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný (kasačný sťažovateľ) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP a navrhol, aby kasačný súd rozsudok Krajského súdu v Bratislave zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodol o trovách konania.

22. Podľa názoru žalovaného, krajský súd predmetnú vec nesprávne právne posúdil, pričom nezohľadnil relevantné zistenia sťažovateľa a ust. zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov v

nadväznosti na zákon č. 222/2004 Z. z.

23. K prvej skupine obchodov Rozsudku sťažovateľ uviedol, že sa správca dane ako aj odvolací orgán podrobne zistili cez dožiadanie a medzinárodnú výmenu informácií, popísali a zdôvodnili prečo sa predmetné obchody neuskutočnili tak, ako to uvádzal žalobca. Keďže žalobca uskutočnenie predmetných obchodov počas kontroly nijako nepreukázal, správca dane svojou činnosťou zabezpečil dôkazy (uvedené v rozhodnutí správcu dane ako aj v rozhodnutí o odvolaní), na základe ktorých nepriznal žalobcovi odpočítanie dane.

24. Daňový subjekt v postavení platiteľa dane deklaroval dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu oslobodené od dane pri uplatnení ustanovenia § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. Zároveň dopravcovia, ktorí fyzicky prepravu preverovaného tovaru vykonali, boli aj z iných členských štátov. Skutočnosť týkajúca sa týchto intrakomunitárnych obchodov (t. j. preverenie dodávok tovaru a preverenie prepravy) správca dane mohol preveriť len prostredníctvom žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií. Právny rámec medzinárodnej administratívnej spolupráce v oblasti DPH upravuje v rámci členských štátov EÚ Nariadenie Rady (ES) č. 1798/2003 zo 7. októbra 2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty, ktoré je špecifickým predpisom pre oblasť DPH a upravuje práva a povinnosti členských štátov pre administratívnu spoluprácu vnútri EÚ s účinnosťou od 1. januára 2004. Forma nariadenia zaisťuje priamu zviazanosť a aplikovateľnosť tejto právnej normy vo všetkých členských štátoch. Dňom vstupu SR do EÚ sa aj predmetné Nariadenie Rady stalo súčasťou právneho poriadku SR.

25. Sťažovateľ poukázal na podstatnú skutočnosť, že dodávateľom, ktorí dodali tovar daňovému subjektu SD - spoločnosť, s.r.o. nevznikla daňová povinnosť v tuzemsku, tak ako to uviedol správca dane v bode 1), na stranách 3 až 10 predmetného dodatočného platobného výmeru aj s odôvodnením. K tejto podstatnej skutočnosti sa daňový subjekt SD - spoločnosť, s.r.o. vo svojom odvolaní fakticky nevyjadruje.

26. Okrem uvedenej podstatnej skutočnosti (t. j. že dodávateľom, ktorí dodali tovar daňovému subjektu SD - spoločnosť, s.r.o. nevznikla daňová povinnosť v tuzemsku) správca dane zistil dopĺňujúce skutočnosti uvedené na stranách 10 až 34 predmetného dodatočného platobného výmeru, ktoré potvrdzujú podstatné zistenie uvedené v bode 1) na stranách 3 až 10 predmetného dodatočného platobného výmeru, t. j. že dodávateľom, ktorí dodali tovar daňovému subjektu SD - spoločnosť, s.r.o. nevznikla daňová povinnosť v tuzemsku).

27. Sťažovateľ poukázal, že Daňový subjekt SD - spoločnosť, s.r.o. v priebehu výkonu predmetnej kontroly preložil správcovi dane faktúry za prepravu tovaru (za prepravnú trasu Slovensko - Maďarsko, napr. faktúra č. 20095395, 20095424), vyhotovené spoločnosťou CMW trade, spol. s r.o. a CMR - doklady (za prepravnú trasu Slovensko - Maďarsko, napr. CMR č. SK3715690, 0, CMR č. SK3715696) z dôvodu, aby správcovi dane preukázal splnenie podmienok oslobodenia od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu podľa § 43 ZDPH. Faktúry za prepravu tovaru uvedené v bode I/a na stranách 10 až 22 dodatočného platobného výmeru (za prepravnú trasu Slovensko - Maďarsko (vyhotovené spoločnosťou CMW trade, spol. s r.o. boli faktúrami len za časť prepravnej trasy, pretože tovar sa na Slovensku nikdy nenakladal. Tieto faktúry za prepravu tovaru boli vyhotovované účelovo - z dôvodu, aby daňový subjekt SD - spoločnosť s.r.o., preukázal správcovi dane splnenie podmienok oslobodenia od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. K predmetným faktúram za časť prepravnej trasy vyhotovených spoločnosťou CMW trade, spol. s r.o. daňový subjekt SD - spoločnosť s.r.o. predložil správcovi dane v priebehu výkonu predmetnej kontroly zároveň tzv. tretie CMR - doklady (taktiež za časť prepravnej trasy Slovensko - Maďarsko), ktorými platiteľ SD - spoločnosť s.r.o. preukazoval správcovi dane splnenie podmienok oslobodenia od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z.

28. Vyhotovenie viacerých prepravných dokladov (CMR) na jeden pohyb tovaru a vyhotovovanie faktúr

za časť prepravnej trasy (vyhotovené spoločnosťou CMW trade, spol. s r.o., ktorými platiteľ SD - spoločnosť s r.o. preukazoval správcovi dane splnenie podmienok oslobodenia od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z.) je účelové a takéto konanie neodráža skutkový stav, ktorý fyzicky nastal v rámci dodávok tovaru fakturovaných medzi viacerými podnikateľmi. Platiteľ SD - spoločnosť, s r.o. sa finančne podieľal na faktúrach za prepravu tovaru (Slovensko - Maďarsko) z dôvodu, aby preukázal správcovi dane splnenie podmienok oslobodenia od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. Dopravca a taktiež konkrétny vodič vozidla, ktorý prepravu fyzicky vykonal už napr. v Belgicku, t. j. už na začiatku prepravy mal vedomosť o tom, kde tovar fyzicky vyloží, t. j. v Maďarsku. V Českej republike (v Brne) mal vodič tzv. prvú zastávku vozidla, kde dochádzalo k výmene CMR - dokladov (k tzv. neutralizácii dokladov), na Slovensku (v Bratislave) mal vodič tzv. druhú zastávku, kde dochádzalo k ďalšej výmene CMR - dokladov.

29. Sťažovateľ zdôraznil, že dopravca, ktorý fyzicky prepravu uskutočnil (tuzemský, resp. zahraničný) vyhotovil za jednu prepravnú trasu z Belgicka/resp. iného členského štátu faktúru za prepravu pre špeditéra (väčšinou českého - Z. K., N. XXX, XXX XX N., U. Q., IČ: M.: L. - ďalej len „Z. K.“). Tento český špeditér (Z. K.) vyhotovil faktúru za celú prepravnú pre slovenského špeditéra L. R., K. K.

30. Daňový subjekt SD - spoločnosť, s r.o. priložil k odvolaniu za zdaňovacie obdobie december 2009 uvedené faktúry za služby pri preprave:

- 20091727 zo dňa 23.06.2009 s dátumom vzniku daňovej povinnosti 23.06.2009, vyhotovená spoločnosťou CMW trade, spol. s r.o. pre spoločnosť PRIMA KONT AKT UK, Ltd.,
- 20091728 zo dňa 23.06.2009 s dátumom vzniku daňovej povinnosti 23.06.2009, vyhotovená spoločnosťou CMW trade, spol. s r.o. pre spoločnosť SD - spoločnosť, s r.o.,
- 20093631 zo dňa 29.09.2009 s dátumom vzniku daňovej povinnosti 29.09.2009, vyhotovená spoločnosťou CMW trade, spol. s r.o. pre spoločnosť SD - spoločnosť, s r.o.
- 31/2009 zo dňa 31.08.2009 s dátumom vzniku daňovej povinnosti 15.08.2009, vyhotovená spoločnosťou Katarína Pekarová - BK Logistic pre spoločnosť CMW trade, spol. s r.o.
- 20091382 zo dňa 28.08.2009 s dátumom vzniku daňovej povinnosti 28.08.2009, vyhotovená spoločnosťou Trans Karpatia s r.o. pre spoločnosť CMW trade, spol. s r.o ..

31. Vzhľadom na skutočnosť, že prepravné služby boli vykonané v prechádzajúcich zdaňovacích obdobiach, tieto faktúry nemôžu súvisieť s dodávkami tovarov, ktoré mali byť prepravené a dodané v zdaňovacom období december 2009.

32. K druhej skupine obchodov Rozsudku sťažovateľ uviedol, že na základe predložených dokladov platiteľom SD - spoločnosť, s r.o. a písomného vyjadrenia v tabuľkovej forme, ktoré tvoria prílohu zápisnice o ústnom pojednávaní č. 500/322/14275/10/Dur zo dňa 15.06.2010, predmetný tovar bol následne dodaný ako oslobodené dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu (Maďarsko) podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. pre nadobúdateľa identifikovaného pre daň v inom členskom štáte (Maďarsku), t. j. CREDIT GROUP HUNGÁRIA KERESKEDELMİ ÉS SZOLGÁLTATÓ KORLÁTOLT FELELŐSÉGŰ TÁRSASÁG, 1201 BUDAPEST HELSINKI ÚT 81 II 213, Maďarsko, IČ DPH: HU12532915 (ďalej len „CREDIT GROUP HUNGÁRIA Kft.“). K uvedenej skutočnosti platiteľ SD - spoločnosť, s r.o. predložil správcovi dane odberateľské faktúry č. 20092538, 20092339, 20092542, 20092543, 20092566, 20092567. Predmetom fakturácie boli „Cu katódy Grade A“ v množstvách: 22,590 t (odberateľská faktúra č. 20092538), 21,710 t (odberateľská faktúra č. 20092339), 24,600 t (odberateľská faktúra č. 20092542), 25,250 t (odberateľská faktúra č. 20092543), 25,380 t (odberateľská faktúra č. 20092566), 24,940 t (odberateľská faktúra č. 20092567). Vyššie uvedené dodanie tovaru, platiteľ zahrnul do r. 14 (a zároveň do r. 13) daňového priznania dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2009 ako oslobodené dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu v zmysle § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. Hodnotu dodaného tovaru oslobodeného od dane pre maďarského nadobúdateľa platiteľ SD - spoločnosť, s r.o. zahrnul aj do súhrnného výkazu za 4. štvrtrok 2009 pod identifikačným číslom pre daň nadobúdateľa: HU12532915, t. j. CREDIT GROUP HUNGÁRIA Kft.

33. Ďalej podľa uvedeného písomného vyjadrenia platiteľa SD - spoločnosť, s r.o. prepravu dodávaného

tovaru z územia tuzemska na územie iného členského štátu (do Maďarska) pre nadobúdateľa CREDIT GROUP HUNGÁRIA Kft., nakúpeného od slovenského platiteľa AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. vo vyššie uvedených množstvách mala zabezpečiť maďarská prepravná spoločnosť P & U KERESKEDELMI ÉS SZOLGÁLTATÓ KORLÁTOLT FELELŐSSÉGŰ TÁRSASÁG, 1201 Budapest, Helsinki u. 81, Adószám: 13356545-2-43, Maďarsko, IČ DPH: HU13356545 (ďalej len „P & U Kft.“), ktorá prepravu predmetného tovaru mala aj fyzicky vykonať.

34. Za účelom preverenia dodávok tovaru od dodávateľa AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. podľa vyššie uvedených dodávateľských faktúr a splnenia podmienok na odpočítanie dane z nákupu tovaru platiteľom SD - spoločnosť, s.r.o. správca dane zaslal dožiadanie v zmysle § 16 zákona č. 511/1992 Zb. miestne príslušnému správcovi dane, v tom čase Daňovému úradu Komárno (Dožiadanie vo veci DPH č. j.: 500/322/16784/10/Dur zo dňa 14.07.2010). V predmetnom dožiadaní správca dane žiadal preveriť skutočnosť v súvislosti s realitou dodávok tovaru a prepravy tovaru nakupovaného platiteľom SD - spoločnosť, s.r.o. od dodávateľa AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. Správca dane prijal odpoveď na predmetné dožiadanie, z ktorej vyplynulo, že miestne príslušný správca dane vykonal u platiteľa AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. miestne zisťovanie, o čom spísal zápisnicu o miestnom zisťovaní č. 6211320/12630/11/Šer zo dňa 02.03.2011. Preverovaním dožadovaných skutočností u daňového subjektu AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. bolo zistené, že daňový subjekt AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. vyhotovil predmetné faktúry pre platiteľa SD - spoločnosť, s.r.o., eviduje predmetné faktúry vo svojom účtovníctve a v záznamoch o DPH. Podľa vyjadrenia konateľa spoločnosti AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. došlo k realizácii dodania tovaru deklarovaného na predmetných faktúrach pre odberateľa SD - spoločnosť, s.r.o., spoločnosť AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. predávala tovar bez prepravy. Predmetný tovar daňový subjekt AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. nakúpil od ďalšieho tuzemského dodávateľa (B. Z., K. K., T. XX, XXX X. I E., IČO: XXXXXXXX, M. - ďalej len „B.“), pričom tento tuzemský dodávateľ zároveň zabezpečoval prepravu tovaru na svoj účet. Z odpovede miestne príslušného správcu dane zároveň vyplynulo, že správca dane preveroval spoločnosť AICu METAL, spol. s.r.o. (ktorá mala dodať tovar pre spoločnosť AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o.). Výsledkom preverovania bola skutočnosť, že miestne príslušný správca dane nemohol preveriť daňový subjekt AICu METAL, spol. s.r.o., nakoľko v sídle spoločnosti (kancelária) sa nikto nezdržiava, žiadne písomnosti od správcu dane nepreberá.

35. Pri preverovaní reality tovaru v rámci slovenskej daňovej správy nebolo možné potvrdiť existenciu preverovaného typu tovaru, t. j. či sa jednalo o dodanie tovaru alebo o dodanie kovového odpadu resp. kovového šrotu u tuzemského subdodávateľa, ktorý mal dodať tovar spoločnosti AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. a ten následne spoločnosti SD - spoločnosť s.r.o.

36. Za účelom preverenia dodávok tovaru spoločnosťou SD - spoločnosť s.r.o. pre maďarského odberateľa CREDIT GROUP HUNGÁRIA Kft. podľa vyššie uvedených odberateľských faktúr (č. 20092538, 20092339, 20092542, 20092543, 20092566, 20092567) a splnenia podmienok oslobodenia od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. správca dane požiadal v tom čase Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky o medzinárodnú výmenu daňových informácií v súvislosti s realitou dodania tovaru deklarovaného na vyššie uvedených odberateľských faktúrach vyhotovených spoločnosťou SD - spoločnosť s.r.o. pre maďarského odberateľa CREDIT GROUP HUNGÁRIA Kft.

37. Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty prijal odpoveď na predmetnú žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií, z ktorej vyplynulo, že tovar „Cu katódy Grade A“ uvedený na predmetných odberateľských faktúrach vyhotovených platiteľom SD - spoločnosť, s.r.o., ktorý mal byť dodaný do Maďarska pre maďarského odberateľa CREDIT GROUP HUNGÁRIA Kft. nebolo možné preveriť z dôvodu, že maďarská spoločnosť CREDIT GROUP HUNGÁRIA Kft. je nedostupná. Konateľ spoločnosti CREDIT GROUP HUNGÁRIA Kft. je srbský občan. Výzva zaslaná maďarskou daňovou správou na srbskú adresu sa vrátila bez odpovede. Transakcie medzi spoločnosťami SD - spoločnosť, s.r.o. a CREDIT GROUP HUNGÁRIA Kft. nebolo možné maďarskou daňovou správou preveriť.

38. Preverovaním reálnosti predmetných dodávok tovaru vyplynuli nižšie uvedené skutočnosti:

Tovar „Cu katódy Grade A“ uvedený na predmetných odberateľských faktúrach vyhotovených platiteľom SD - spoločnosť, s.r.o., ktorý mal byť dodaný do Maďarska nebolo možné preveriť z dôvodu, že maďarská spoločnosť CREDIT GROUP HUNGÁRIA Kft. je nedostupná.

Tovar Cu katódy Grade A (t. j. medené katódy v tvare platní, ložené vo zväzkoch, zviazané páskou), ktorý mal byť nakúpený na území tuzemska a mal byť dodaný a prepravený na územie iného členského štátu (Maďarsko) je špecifický tovar, ktorý sa používa v spracovateľských spoločnostiach a o vstupnú surovinu na výrobu medeného drôtu, plechov, tyčí atď. Tento typ vstupnej suroviny „Cu katódy Grade A“ môže spíňať aj definíciu kovového odpadu resp. kovového šrotu v zmysle ZDPH.

Pri preverovaní reálnosti tovaru v rámci slovenskej daňovej správy nebolo možné potvrdiť existenciu preverovaného typu tovaru, t. j. či sa jednalo o dodanie tovaru alebo o dodanie kovového odpadu resp. kovového šrotu u tuzemského subdodávateľa, ktorý mal dodať tovar spoločnosti AJCOR RECYCLING, spol. s r.o. a ten následne spoločnosti SD - spoločnosť s.r.o.

V súvislosti s preverovaniami vykonanými správcom dane u daňového subjektu SD - spoločnosť s.r.o., t. j. v súvislosti s vykonávanou daňovou kontrolou dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január 2006 až december 2006 u daňového subjektu SD - spoločnosť s.r.o., ktorá bola začatá zápisnicou o začatí daňovej kontroly č. j. 500/322/9002/10Nlč zo dňa 15.04.2010, ďalej v súvislosti so zápisnicou o ústnom pojednávaní č. j. 500/322/24577/111Dur zo dňa 21.11.2011 spísanou s daňovým subjektom SD - spoločnosť s.r.o., týkajúcou sa zdaňovacích období január 2008 až december 2008, ďalej v súvislosti s miestnym zisťovaním vykonaným u daňového subjektu SD - spoločnosť s.r.o. za obdobie 01.01.2006 až 31.07.2008 (o čom bola spísaná Zápisnica o miestnom zisťovaní č. j. 500/322/21681108/Dovh zo dňa 27.08.2008), ďalej v súvislosti s miestnym zisťovaním vykonaným u daňového subjektu SD - spoločnosť s.r.o. za obdobie august 2008 až august 2009 (o čom bola spísaná Zápisnica o miestnom zisťovaní č. j. 500/322/25711/09/MuJ zo dňa 13.11.2009) vyplynulo, že platiteľ SD - spoločnosť s.r.o. aj v týchto obdobiach obchodoval so spoločnosťou AJCOR RECYCLING, spol. s r.o., pričom platiteľ SD - spoločnosť s.r.o. nakupoval od spoločnosti AJCOR RECYCLING, spol. s r.o. v uvedených obdobiach kovový šrot (Cu-šrot). Taktiež z dokladov (saldokonto dodávateľa) poskytnutých pri miestnych zisťovaniach (Zápisnica o miestnom zisťovaní č. j. 500/322/21681/08/Dovh zo dňa 27.08.2008 a Zápisnica o miestnom zisťovaní č. j. 500/322/25711/09/MuJ zo dňa 13.11.2009) vyplynulo, že sám daňový subjekt SD - spoločnosť s.r.o. účtoval nákup tovaru od spoločnosti AJCOR RECYCLING, spol. s r.o. na účte 13151 Cu šrot - obstaranie aj za preverované zdaňovacie obdobia. Ďalej z odpovede miestne príslušného daňového úradu (v súčasnosti Daňový úrad Nitra), ktorú správca dane prijal dňa 01.02.2012 vyplynulo, že daňový subjekt AJCOR RECYCLING, spol. s r.o. deklaroval dodávku tovaru „Cu katódy Grade A“ pre platiteľa SD - spoločnosť s.r.o. až od obdobia apríl 2009, v zdaňovacích obdobiach január 2009 až marec 2009 daňový subjekt AJCOR RECYCLING, spol. s r.o. deklaroval pre SD - spoločnosť s.r.o. dodanie Cu materiál. Správca dane zároveň poukazuje na skutočnosť, že práve od apríla 2009 nadobudla účinnosť novela ZDPH, v zmysle cit. novelizácie bolo ustanovením § 9 ods. 1 upravené tzv. samozdanenie kovového odpadu a kovového šrotu.

39. Na základe vyššie uvedených skutočností správca dane má pochybnosti o správnosti deklarovaného tovaru, t. j. všetky vyššie uvedené skutočnosti preukazujú, že predmetom obchodov uvedených na dodávateľských faktúrach uvedených vyššie bol kovový odpad (Cu-odpad), resp. kovový šrot (Cu-šrot).

40. Platiteľ SD - spoločnosť, s.r.o. porušil § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. tým, že si uplatnil právo na odpočítanie dane z dodávok tovaru vo výške 129 899,68 € od tuzemského platiteľa AJCOR RECYCLING, spol. s r.o., ktorých nevznikla tomuto platiteľovi daňová povinnosť v tuzemsku pretože predmetom dodania nebol tovar, pri odaní ktorého by platiteľ AJCOR RECYCLING, spol. s r.o. bol povinný platiť daň, ale Cu-odpad, resp. Cu-šrot. Povinnosť platiť daň vznikla v zmysle § 69 ods. 12

zákona č. 222/2004 Z. z. platiteľovi SD - spoločnosť s.r.o., ktorému bol tento kovový odpad v tuzemsku dodaný.

41. K štvrtej skupine obchodov Rozsudku sťažovateľ uviedol, že k uvedenej skutočnosti predložil platiteľ SD - spoločnosť, s.r.o. v priebehu výkonu daňovej kontroly správcovi dane dodávateľskú faktúru Č. 0083/2009 zo dňa 18.12.2009 (interné Č. faktúry FT 57009), základ dane 112 000,00 €, DPH vo výške 21 280,00 €, (predmetom fakturácie boli Cu katódy GRADE A v množstve 25 000 kg), dodací list Č. 20096764 s dátumom dodania tovaru 14.12.2009, Objednávku na dodávku Cu katód zo dňa 1.12.2009, Živnostenský list podnikateľa G. K., príjemka spoločnosti SD - spoločnosť, s.r.o. č. FT570/09, výpis z účtu spoločnosti SD - spoločnosť, s.r.o. o úhrade sumy 133 280,00 €, doklad DELIVERY- OTE No. 76630 zo dňa 10.12.2009, doklad Certificate No. 9850877 zo dňa 10.12.2009, Medzinárodný nákladný list č. CZ Ty 4705479.

42. Za účelom preverenia dodávok tovaru od dodávateľa G. K. podľa vyššie uvedenej dodávateľskej faktúry a splnenia podmienok na odpočítanie dane z nákupu tovaru platiteľom SD - spoločnosť, s.r.o. správca dane zaslal dožiadanie v zmysle § 16 zákona č. 511/1992 Zb. miestne príslušnému správcovi dane, v tom čase Daňovému úradu Dunajská Streda. V predmetnom dožiadaní správca dane žiadal preveriť skutočnosti v súvislosti s realnosťou dodávok tovaru a prepravy tovaru nakupovaného platiteľom SD - spoločnosť, s.r.o. od dodávateľa G. K. Miestne príslušný správca dane vykonal u platiteľa G. K. miestne zisťovanie, o čom spísal zápisnicu o miestnom zisťovaní č. j. 612/320174245/2010/Szal zo dňa 24.11.2010. V predmetnej zápisnici o miestnom zisťovaní daňový subjekt G. K. uviedol, že nikdy so spoločnosťou SD - spoločnosť, s.r.o. nespolupracoval, ani nespolupracuje a nikdy o spoločnosti SD - spoločnosť, s.r.o. nepočul nikdy pre SD - spoločnosť, s.r.o. žiadnu faktúru pre SD - spoločnosť, s.r.o. nevyhotovil.

43. V nadväznosti na vyššie uvedené vyjadrenie daňového subjektu G. K. Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty požiadal miestne príslušného správcu dane v tom čase Daňový úrad Dunajská Streda o vypočutie svedka - p. G. K., XXXXX N. XX v zmysle § 7 zákona č. 511/1992 Zb. v súvislosti s vykonávanou kontrolou na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2009 u daňového subjektu SD - spoločnosť, s.r.o. za účasti daňového subjektu SD - spoločnosť, s.r.o., z dôvodu zachovania práva kontrolovaného daňového subjektu v zmysle § 15 ods. 5 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. podľa ktorého kontrolovaný daňový subjekt (SD - spoločnosť, s.r.o.) má vo vzťahu k zamestnancom správcu dane právo klásť svedkom otázky pri ústnom pojednávaní.

44. Vypočutie svedka G. K., XXXXX N. XX sa konalo dňa 14.01.2011 na Daňovom úrade Dunajská Streda, o čom Daňový úrad Dunajská Streda spísal zápisnicu o ústnom pojednávaní č. j. 612/320/2077/2011/Szal zo dňa 14.01.2011. Predmetného vypočutia svedka sa zúčastnili aj zástupcovia kontrolovaného daňového subjektu SD - spoločnosť, s.r.o.: P. Z. E. (prokúra spoločnosti SD - spoločnosť, s.r.o.) a P. Z. E. (jeden z konateľov spoločnosti SD - spoločnosť, s.r.o.). Pri ústnom pojednávaní na Daňovom úrade Dunajská Streda 14.01.2011 za prítomnosti P. Z. E. a P. Z. E. svedok G. K. opätovne uviedol, že so spoločnosťou SD - spoločnosť, s.r.o. nespolupracoval, žiadnu faktúru pre spoločnosť SD - spoločnosť, s.r.o. nevyhotovil v roku 2009, nevykonal žiadne zdaniteľné obchody pre spoločnosť SD - spoločnosť, s.r.o.. Zároveň sa daňový subjekt G. vyjadril, že v roku 2009 neobchodoval s farebnými kovmi, ďalej daňový subjekt G. uviedol, že v roku 2009 nahlásil krádež všetkých svojich osobných dokladov vrátane pečiatky, živnostenského listu, osvedčenia o registrácii, občianskeho preukazu, vodičského preukazu, ako aj bankových kariet.

45. Za účelom preverenia zákazníka VAMAX-X s.r.o., Prakovce 13, 055 62 Prakovce (ďalej len „VAMAX-X s.r.o.“), uvedeného na doklade DELIVERY-NOTE No. 76630 zo dňa 10.12.2009, ktorý je zároveň na doklade: Certificate No.: 9850877 zo dňa 10.12.2009 uvedený ako klient správca dane zaslal dožiadanie v zmysle § 16 zákona č. 511/1992 Zb. miestne príslušnému správcovi dane, v tom čase Daňovému úradu Gelnica. Uvedené doklady predložil daňový subjekt SD - spoločnosť, s.r.o. v priebehu výkonu predmetnej kontroly v súvislosti s nákupom tovaru od dodávateľa G. K.. V predmetnom

dožiadaní správca dane žiadal preveriť skutočnosti v súvislosti s dodávkou eu katód GRADE „A“ v množstve 25 000 kg a to: či sa daňový subjekt VAMAX-X s.r.o. zúčastnil na predmetnom obchode, či bol predmetný tovar doručený do destinácie uvedenej na predmetných dokladoch, t. j. do spoločnosti VAMAX-X s.r.o., Prakovce 13, 055 62 Prakovce, od koho daňový subjekt VAMAX-X s.r.o. nakúpil predmetný tovar, účel použitia predmetného tovaru (na vlastné použitie, prípadne predaj predmetného tovaru a akej spoločnosti), ďalej správca dane požadoval preverenie na koho účet bola preprava realizovaná (v súvislosti s nákupom predmetného tovaru a zároveň v súvislosti s predajom predmetného tovaru). Z odpovede miestne príslušného správcu dane vyplynulo, že spoločnosť VAMAX-X s.r.o. nakúpila predmetný tovar od rakúskej spoločnosti priamo v závode tejto spoločnosti, tovar nebol prepravený do spoločnosti VAMAX-X s.r.o. (ako je to uvedené na doklade DELIVERYNOTE No. 76630 zo dňa 10.12.2009), ale bol priamo zo závodu v Rakúsku ďalej predaný českej spoločnosti, dodanie tovaru rakúskou spoločnosťou pre spoločnosť VAMAX-X s.r.o. je považované za nepohyblivú dodávku a následný predaj toto istého tovaru na účet českého platiteľa spojený s prepravou je považovaný za tzv. pohyblivú dodávku. Predmetnú prepravu tovaru zabezpečovala česká spoločnosť (odberateľ daňového subjektu VAMAX-X s.r.o.).

46. Daňový subjekt SD - spoločnosť, s.r.o. v priebehu výkonu predmetnej kontroly zároveň predložil správcovi dane výpis z účtu spoločnosti SD - spoločnosť, s.r.o. o úhrade faktúry vo výške 133 280,00 € na účet dodávateľa G. K..

47. Z vyššie uvedených preverovaní vyplynulo, že predmetný tovar bol vyložený z predmetného vozidla na Slovensku v Krompachoch, ale tuzemský dodávateľ (platiteľ) G. K., ktorý je uvedený na faktúre č. 0083/2009 poprel dodanie tohto tovaru pre spoločnosť SD - spoločnosť, s.r.o.

48. Pojem dodanie tovaru predstavuje prevod práva nakladať s hmotným majetkom na iného majiteľa. Tento pojem zahŕňa všetky prevody hmotného majetku jednou stranou, ktorá poskytne druhej strane oprávnenie nakladať s týmto majetkom, ako keby bola jeho vlastníkom. Pri takomto dodaní tovaru v tuzemsku za protihodnotu vzniká v zmysle § 19 zákona č. 222/2004 Z. z. daňová povinnosť. Vzhľadom na skutočnosť, že dodávateľ G. K. poprel dodanie tovaru pre SD - spoločnosť, s.r.o., poprel vyhotovenie faktúry pre SD - spoločnosť, s.r.o., poprel dohodu o dodaní tovaru, poprel obchodovanie so spoločnosťou SD - spoločnosť, s.r.o., poprel objednávku na tovar od spoločnosti SD - spoločnosť, s.r.o. - v danom prípade nevznikla platiteľovi G. K. daňová povinnosť v tuzemsku pre platiteľa SD - spoločnosť, s.r.o.

49. Keďže dodávateľovi G. K. nevznikla daňová povinnosť v tuzemsku pre platiteľa SD - spoločnosť, s.r.o., nevzniklo ani platiteľovi SD - spoločnosť, s.r.o. právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 ZDPH vo výške 21 280,00 €. V zmysle § 49 ods. 1 ZDPH právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

50. Platiteľ SD - spoločnosť, s.r.o. porušil § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. tým, že si uplatnil právo na odpočítanie dane z faktúry č. 0083/2009 zo dňa 18.12.2009 (interné č. faktúry FT 57009) vo výške 21 280,00 €, na ktorej je uvedený ako dodávateľ - tuzemský platiteľ G. K., pričom nevznikla tomuto platiteľovi daňová povinnosť v tuzemsku.

51. Daňový subjekt SD - spoločnosť s.r.o. trvá na vykonaní dôkazu listinou - výpis z účtu; spoločnosti HOPR TRADE CZ, s.r.o., ktorý daňový subjekt SD - spoločnosť s.r.o. priloží k vyjadreniu k protokolu, podľa ktorého p. G. K. mal platiť za tovar, ktorý predtým mal dodať platiteľovi, a to z peňazí, ktoré mu za tento tovar zaplatil platiteľ. Správca dane k tejto skutočnosti uvádza, že spoločnosť HOPR TRADE CZ, s.r.o. v tomto obchode nie je ani dodávateľom daňového subjektu SD - spoločnosť s.r.o., ani jeho odberateľom. Je to iný subjekt a správcovi dane nie je známe, odkiaľ a z akého dôvodu má daňový subjekt SD - spoločnosť, s.r.o. kópiu predmetného z účtu spoločnosti HOPR TRADE CZ, s.r.o. k dispozícii.

52. Samozrejme, že prijatím platby pred dodaním tovaru vzniká daňová povinnosť z prijatej platby dňom

prijatia platby. V danom prípade platba mala byť prijatá po dodaní tovaru. Vzhľadom na skutočnosť, že dodávateľ G. poprel dodanie tovaru pre SD - spoločnosť, s.r.o., poprel vyhotovenie faktúry pre SD - spoločnosť, s.r.o., poprel dohodu o dodaní tovaru, poprel obchodovanie so spoločnosťou SD - spoločnosť, s.r.o., poprel objednávku na tovar od spoločnosti SD - spoločnosť s.r.o. (Zápisnica o miestnom zisťovaní vykonaná u daňového subjektu G. a Zápisnica o ústnom pojednávaní vo veci vypočutia svedka Edmunda Szabó), skutočnosť, že aj keď by daňový subjekt G. prijal platbu na bankový účet, neznamená, že daňovému subjektu G. vznikla daňová povinnosť v tuzemsku a platiteľ SD - spoločnosť, s.r.o. by mal právo na odpočítanie dane.

3.

53. Žalobca sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadril.

4.

54. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „kasačný súd“ alebo „najvyšší súd“) konajúci ako kasačný súd v zmysle § 438 ods. 2 SSP preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP), kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP) keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálnej päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 137 ods. 2 a 3 SSP).

55. Kasačný súd z predloženého spisového materiálu krajského súdu zistil, že žalobca sa žalobou doručenou Krajskému súdu v Bratislave dňa 24.04.2013 domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/14994/2013/5098 zo dňa 11.01.2013. Žaloba v predmetnej veci bola krajskému súdu podaná počas platnosti a účinnosti zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej len „OSP“), ktorý v piatej časti upravoval problematiku súdneho preskúmania rozhodnutí orgánov verejnej správy. Tento zákon bol v časti týkajúcej sa správneho súdnictva s účinnosťou od 01.07.2016 nahradený Správnym súdnym poriadkom. Podľa § 491 ods. 1 SSP, ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

56. Podaním doručeným 18.12.2017 sa navrhovateľ - spoločnosť GRAPP s.r.o., Pod Urpínom 21, 974 01 Banská Bystrica domáhal v zmysle § 42 ods. 2 SSP priznania postavenia osoby zúčastnenej na konaní. Svoju žiadosť odôvodnil tým, že dňa 01.02.2017 bola medzi I&R KONKURZY A REŠTRUKTURALIZÁCIE, k.s. Šoltésovej 2, 811 08 Bratislava, ako správca úpadcu Zberné suroviny a.s., Kragujevská 3, 010 01 Žilina (ďalej len ako „pôvodný oprávnený“) a spoločnosťou Zberné suroviny Žilina a.s., Kragujevská 31, 010 01 Žilina (ďalej len ako „následný oprávnený“) uzavretá zmluva o predaji podniku, na základe ktorej došlo k prechodu pohľadávky voči žalobcovi. Dňa 01.04.2017 bola medzi následným oprávneným a ním uzatvorená zmluva o postúpení pohľadávok, na základe ktorej došlo k prevodu pohľadávky voči žalobcovi. Dňa 01.06.2017 bol vydaný exekučný príkaz č. EX 248/2015-24 súdnym exekútorom JUDr. Martinom Pírym na majetok žalobcu, ktorého súčasťou bodu 5. a) exekučného príkazu obsahuje i nárok na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2009 (zrejme december 2009, pozn. kasačného súdu), ktoré je obsahom predmetného rozhodnutia žalovaného. Potenciálne vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty žalobcovi sú fakticky jeho jediným exekvovateľným majetkom, z čoho vyplýva priamy vplyv súdneho konania, na jeho právo, resp. jeho právom chránený záujem. Na základe uvedených skutočností a v zmysle § 41 ods. 2 písm. a/, c/ a d/ SSP vyjadril názor, že vydaním napadnutého rozhodnutia žalovaným boli priamo dotknuté jeho práva v zmysle § 41 ods. 2 písm. a/ SSP, a preto i následné zrušenie, resp. vydanie nového rozhodnutia žalovaným vo veci samej vyplývajúce z výsledku sporu má priamy vplyv na jeho práva a právom chránené záujmy v zmysle § 41 ods. 2 písm. c/ a d/ SSP - t. j. ako subjekt sui generis predmetného konania bude mať výsledok sporu na jeho práva a právom chránené záujmy priamy dopad. Vyššie cit. § 41 ods. 2 veta prvá zároveň umožňuje priznanie postavenia osoby zúčastnenej na konaní i keď nevystupoval v administratívnom konaní ako účastník konania, resp. ako zúčastnená osoba

v súčinnosti s možnosťou podania návrhu o priznanie postavenia osoby zúčastnenej na konaní. Táto možnosť z mysle vyššie uvedených faktických skutočností a cit. ustanovení zákona vyplýva z § 41 ods. 3 SSP. Záverom mal za to, že splnil všetky zákonom vyžadované podmienky pre priznanie postavenia osoby zúčastnenej na konaní.

57. Podľa § 2 ods. 1 SSP v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

58. Podľa § 177 ods. 1 SSP správnu žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

59. Podľa § 2 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. predmetom dane je dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,

60. Podľa § 13 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. miestom dodania tovaru,
a/ ak je dodanie tovaru spojené s odoslaním alebo prepravou tovaru, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa odoslanie alebo preprava tovaru osobe, ktorej má byť tovar dodaný, začína uskutočňovať, s výnimkou podľa písmena b/, odseku 2 a § 14;
c/ ak je dodanie tovaru bez odoslania alebo prepravy, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa jeho dodanie uskutočňuje.

61. Podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c/ je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

62. Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

63. Podľa § 69 ods. 12 zákona č. 222/2004 Z. z. pri dodaní kovového odpadu a kovového šrotu v tuzemsku je povinný platiť daň platiteľ, ktorému je tento tovar dodaný. Na účely tohto zákona sa kovovým odpadom a kovovým šrotom rozumie kovový odpad a šrot z výroby alebo z mechanického opracovania kovov a kovové predmety ďalej už nepoužiteľné vzhľadom na ich zlomenie, rozrezanie, opotrebenie alebo z podobných dôvodov.

64. Podľa § 29 ods. 1, 2 zákona č. 511/1992 Zb. dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie. Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pri tom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

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

66. Podľa § 438 ods. 1 SSP kasačnou sťažnosťou možno napadnúť právoplatné rozhodnutie krajského súdu.

67. Podľa § 454 SSP na rozhodnutie kasačného súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

68. Kasačný súd preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal

aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia správneho orgánu.

69. Zo zistených dôkazov, ktoré vykonal správca dane podľa názoru kasačného súdu jednoznačne vyplýva, že v danom prípade sa jednalo o dodanie tovaru v rámci reťazového obchodu, pri ktorom išlo o predaj toho istého tovaru medzi viacerými obchodnými spoločnosťami. Išlo teda o jednu pohyblivú dodávku v zmysle § 13 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. so začiatkom v štáte EÚ, ktorá bola prerušená v Českej republike, kde boli vodičom vymenené doklady CMR za nové doklady s novým dodávateľom a následne bola prerušená v Slovenskej republike z toho istého dôvodu a ukončená v ďalšom štáte Európskej únie (malo dôjsť k tzv. neutralizácii dokladov).

70. K prvej skupine obchodov má kasačný súd za preukázané, že z prijatých odpovedí na žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií vyplynulo, že zahraničnou daňovou správou boli vykonané šetrenia formou miestnych zisťovaní a nie formou svedeckých výpovedí a z tohto dôvodu zahraničná daňová správa nemala dôvod zasielať daňovému subjektu žiadne upovedomenie. Miestne príslušní správcovia dane vykonali miestne zisťovania u dožadovaných tuzemských dopravcov, to znamená, že tieto výsledky preverovania boli vykonané v súlade so zákonom o správe daní. Prípadne miestne príslušní správcovia daní vykonali šetrenia formou svedeckej výpovede, ako to vyplynulo zo zápisnice o ústnom pojednávaní č. 9514401/1/319595/2012, spísanej Daňovým úradom Žilina pobočka Martin vo veci vypočutia svedka A., pričom predmetné vypočutie svedka bolo za účasti daňového subjektu SD - spoločnosť, s.r.o. a kontrolovaný daňový subjekt mal právo klásť svedkovi pri ústnom pojednávaní otázky. Z výsledkov získaných týmto preverovaním vyplynulo, že ten istý tovar na tom istom vozidle, bez toho, aby bol vyložený predával počas prepravnej cesty dodávateľ svojmu odberateľovi v rámci konkrétneho reťazového obchodu napr. na hraničnom priechode v Rusovciach (Slovensko - Maďarsko), ako to vyplynulo z vyššie uvedenej Zápisnice o ústnom pojednávaní č. 9514401/1/319595/2012, spísanej Daňovým úradom Žilina pobočka Martin vo veci vypočutia svedka A. (tak ako to uviedol správca dane na strane 20 predmetného dodatočného platobného výmeru).

71. Zásadnou skutočnosťou v rámci preverovania vykonaného u dopravcov, ktorí fyzicky prepravu tovaru vykonali, bolo získanie všetkých faktúr za vykonanie prepravy a CMR - dokladov, ktorými bolo jednoznačne preukázané miesto skutočného naloženia tovaru a miesto skutočného vyloženia tovaru z vozidla, bola jednoznačne preukázaná prepravná trasa, bolo získanie objednávok na prepravu tovaru (s uvedením miesta prvej zastávky vozidla v Brne, s uvedením miesta druhej zastávky v Bratislave alebo Malackách).

72. Svedecké výpovede - t. j. výpovede konkrétnych vodičov, ktorí prepravu tovaru fyzicky vykonali, v danom prípade ozrejmovali celkový obraz v rámci reťazových obchodov, a to, že ten istý tovar na tom istom vozidle, bez toho, aby bol vyložený predával počas prepravnej cesty dodávateľ svojmu odberateľovi v rámci konkrétneho reťazového obchodu napr. na hraničnom priechode (Slovensko - Maďarsko), ako to vyplynulo zo zápisnice o ústnom pojednávaní č. 951440111/319595/2012, spísanej Daňovým úradom Žilina pobočka Martin vo veci vypočutia svedka A.. Na tomto mieste (na hraniciach Slovenska a Maďarska) nemal sídlo ani prevádzku ani dodávateľ tovaru ani odberateľ tovaru. Z uvedeného vyplýva, že sa nejednalo o bežnú podnikateľskú činnosť, t. j. na tomto mieste (hranica Slovensko - Maďarsko) tovar nikto neodvážil, na tomto mieste došlo len k výmene CMR dokladov, pričom sa jednalo o tovar (farebné kovy) nie zanedbateľnej hodnoty. Uvedené znamená, že k predmetnej preprave boli vyhotovované tri rôzne CMR (tzv. čiastkové CMR), ktoré rozdeľovali jednu prepravnú trasu na tri úseky, pričom s tovarom nebolo v skutočnosti počas prepravy z miesta fyzickej nakládky na miesto fyzickej vykládky na iných miestach fyzicky manipulované. Z hľadiska prepravných dokladov mala zásielka nový prepravný doklad (CMR), t. j.:

- prvý prepravný doklad CMR: z Belgicka do Českej republiky,
- druhý prepravný doklad CMR: z Českej republiky na Slovensko,
- tretí prepravný doklad CMR: zo Slovenska do Maďarska.

73. Na základe vyššie uvedených skutočností je dostatočne zrejmé, že obchodné operácie, vyhotovenie faktúr so slovenskou daňou z pridanej hodnoty medzi platiteľmi na území Slovenska, čiastočné medzinárodné nákladné listy a faktúry za čas prepravnej trasy boli vyhotovované účelovo v rámci jedného reťazového obchodu, na základe čoho kasačný súd konštatuje, že je možné stotožniť sa so závermi správcu dane, že v danom prípade došlo k porušeniu ustanovení § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., nakoľko zo zisteného skutkového stavu nesporne vyplynulo, že pohyb tovaru sa uskutočnil od prvého dodávateľa k poslednému odberateľovi s cieľom uplatniť si právo na odpočítanie dane, pričom daňová povinnosť pri dodaní farebných kovov nevznikla, pretože dodanie tovaru dodávateľmi, tak ako to deklaroval žalobca, reálne nevzniklo.

74. Takéto konanie nasvedčuje tomu, že v danom prípade išlo o zneužitie práva na odpočet DPH.

75. Správca dane v tomto prípade správne posúdil dodanie tovaru od dodávateľov Midikov, s. r. o. Košice, SENEKAB spol. s.r.o. Bratislava, Zberné suroviny, a.s. Žilina a SKA Metal, s.r.o. ako nepohyblivé dodávky, ktoré neboli predmetom dane v tuzemsku aj s poukazom na rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C-245/04 EMAG Handler Eder. Tovar sa počas prepravovanej trasy nevykladal a prevzatie zásielky prezentovanej prepravným dokladom CMR bolo len formálne. Vyhodnotenie viacerých prepravných dokladov na jeden pohyb tovaru bolo podľa názoru kasačného súdu účelové a neodrážalo skutkový stav. V danom prípade predmetné dodávky tovaru od tuzemského dodávateľa neboli predmetom dane v tuzemsku a tým ani nemohla tuzemskému dodávateľovi vzniknúť daňová povinnosť v tuzemsku podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. a potom si ani žalobca ako platiteľ nemohol uplatniť právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., keďže toto právo vzniká platiteľovi v deň, keď pri tovare vznikla daňová povinnosť.

76. K druhej skupine obchodov kasačný súd uvádza, že sám daňový subjekt SD - spoločnosť s.r.o. účtoval nákup tovaru od spoločnosti AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. na účte 13151 Cu šrot - obstaranie aj za preverované zdaňovacie obdobia. Ďalej z odpovede miestne príslušného daňového úradu (v súčasnosti Daňový úrad Nitra), ktorú správca dane prijal dňa 01.02.2012 vyplynulo, že daňový subjekt AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. deklaroval dodávku tovaru „Cu katódy Grade A" pre platiteľa SD - spoločnosť s.r.o. až od obdobia apríl 2009, v zdaňovacích obdobiach január 2009 až marec 2009 daňový subjekt AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. deklaroval pre SD - spoločnosť s.r.o. dodanie Cu materiál. Správca dane zároveň poukazuje na skutočnosť, že práve od apríla 2009 nadobudla účinnosť novela zákona č. 222/2004 Z. z., v zmysle ktorej bolo ustanovením § 69 ods. 12 upravené tzv. samozdanenie kovového odpadu a kovového šrotu. Kasačný súd má pochybnosti o správnosti deklarovaného tovaru a uvedené skutočností preukazujú, že predmetom obchodov uvedených na dodávateľských faktúrach bol kovový odpad (Cu-odpad), resp. kovový šrot (Cu-rot).

77. Keďže predmetom dodávky tovaru uvedeného na predmetných faktúrach od spoločnosti AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. nebol tovar, pri dodaní ktorého by platiteľ AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. bol povinný platiť daň, ale Cu-odpad, resp. Cu-šrot, platiteľ AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. bol povinný postupovať pri vyhotovení faktúr podľa ustanovenia § 69 ods. 12 zákona č. 222/2004 Z. z., t. j. nebol pri takto uskutočnenom obchode povinný platiť daň.

78. Platiteľ SD - spoločnosť, s.r.o. porušil § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. tým, že si uplatnil právo na odpočítanie dane z dodávok tovaru vo výške 129 899,68 € od tuzemského platiteľa AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o., ktorých nevznikla tomuto platiteľovi daňová povinnosť v tuzemsku pretože predmetom dodania nebol tovar, pri odaní ktorého by platiteľ AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. bol povinný platiť daň, ale Cu-odpad, resp. Cu-ot. Povinnosť platiť daň vznikla v zmysle § 69 ods. 12 zákona č. 222/2004 Z. z. platiteľovi SD - spoločnosť s.r.o., ktorému bol tento kovový odpad v tuzemsku dodaný.

79. Samotné dodávateľské faktúry, ktoré boli zo strany ich vystaviteľa platiteľa AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. vyhotovené pre spoločnosť SD - spoločnosť s.r.o. nie sú dôkazom toho, že platiteľovi

AJCOR RECYCLING, spol. s.r.o. vznikla daňová povinnosť v tuzemsku. Predmetné faktúry je možné považovať iba za doklady, na ktorých je uvedená daň.

80. Z vyššie uvedeného vyplýva, že správca dane mal snahu preveriť obchodovanie s Cu materiálom - šrot pričom mal pochybnosti pravdivosti tvrdení žalobcu, ktoré svojim konaním žalobca nijako neodstránil (hoci je dôkazné bremeno na ňom) a preto bol správca dane oprávnený nepriznať žalobcovi uplatnený nárok. Žalobca mal dostatočný časový priestor na preukázanie svojich tvrdení t. j. mal sám možnosť zabezpečiť údaje zo spektrometra. Je otázne či vie žalobca predložiť identický materiál, s ktorým obchodoval v roku 2009. Ani vypočutie svedkov nebolo potrebné, nakoľko by nevedeli preukázať o aký materiál sa vlastne jednalo.

81. Ku štvrtej skupine obchodov kasačný súd uvádza, že vypočutie svedka G., 93025 Vrakúň 10 sa konalo dňa 14.01.2011 na Daňovom úrade Dunajská Streda, o čom Daňový úrad Dunajská Streda spísal zápisnicu o ústnom pojednávaní č. j 12/320/2077/2011Szal zo dňa 14.01.2011. Predmetného vypočutia svedka sa zúčastnili aj zástupcovia kontrolovaného daňového subjektu SD - spoločnosť, s.r.o. P. (prokúra spoločnosti SD - spoločnosť, s.r.o.) a P. (jeden z konateľov spoločnosti SD - spoločnosť, s.r.o.). Pri ústnom pojednávaní na Daňovom úrade Dunajská Streda 14.01.2011 za prítomnosti P. a P. svedok G. opätovne uviedol, že so spoločnosťou SD - spoločnosť, s.r.o. nespolupracoval, žiadnu faktúru pre spoločnosť SD - spoločnosť, s.r.o. nevyhotovil v roku 2009, nevykonával žiadne zdaniteľné obchody pre spoločnosť SD - spoločnosť, s.r.o.. Zároveň sa daňový subjekt G. vyjadril, že v roku 2009 neobchodoval s farebnými kovmi, ďalej daňový subjekt G. uviedol, že v roku 2009 nahlásil krádež všetkých svojich osobných dokladov vrátane pečiatky, živnostenského listu, osvedčenia o registrácii, občianskeho preukazu, vodičského preukazu, ako aj bankových kariet.

82. Za účelom preverenia zákazníka VAMAX-X s.r.o., Prakovce 13, 055 62 Prakovce (ďalej len „VAMAX-X s.r.o.“), uvedeného na doklade DELIVERY-NOTE No. 76630 zo dňa 10.12.2009, ktorý je zároveň na doklade: Certificate No.: 9850877 zo dňa 10.12.2009 uvedený ako klient správca dane zaslal dožiadanie v zmysle § 16 zákona č. 511/1992 Zb. miestne príslušnému správcovi dane, v tom čase Daňovému úradu Gelnica. Uvedené doklady predložil daňový subjekt SD - spoločnosť, s.r.o. v priebehu výkonu predmetnej kontroly v súvislosti s nákupom tovaru od dodávateľa G.. V predmetnom dožiadaní správca dane žiadal preveriť skutočnosti v súvislosti s dodávkou eu katód GRADE „A“ v množstve 25 000 kg. Z odpovede miestne príslušného správcu dane vyplynulo, že spoločnosť VAMAX-X s.r.o. nakúpila predmetný tovar od rakúskej spoločnosti priamo v závode tejto spoločnosti, tovar nebol prepravený do spoločnosti VAMAX-X s.r.o. (ako je to uvedené na doklade DELIVERYNOTE No. 76630 zo dňa 10.12.2009), ale bol priamo zo závodu v Rakúsku ďalej predaný českej spoločnosti, dodanie tovaru rakúskou spoločnosťou pre spoločnosť VAMAX-X s.r.o. je považované za nepohyblivú dodávku a následný predaj toto istého tovaru na účet českého platiteľa spojený s prepravou je považovaný za tzv. pohyblivú dodávku. Predmetnú prepravu tovaru zabezpečovala česká spoločnosť (odberateľ daňového subjektu VAMAX-X s.r.o.).

83. Daňový subjekt SD - spoločnosť, s.r.o. v priebehu výkonu predmetnej kontroly zároveň predložil správcovi dane výpis z účtu spoločnosti SD - spoločnosť, s.r.o. o úhrade faktúry vo výške 133 280,00 € na účet dodávateľa G..

84. Z vyššie uvedených preverovaní vyplynulo, že predmetný tovar bol vyložený z predmetného vozidla na Slovensku v Krompachoch, ale tuzemský dodávateľ (platiteľ) G., ktorý je uvedený na faktúre č. 0083/2009 poprel dodanie tohto tovaru pre spoločnosť SD - spoločnosť, s.r.o.

85. Podľa § 8 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnuteľné a nehnuteľné veci. V nadväznosti na znenie § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastníkom. V zmysle § 2 ods. 1 písm. a/ cit. zákona predmetom dane je dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou.

86. Pojem dodanie tovaru predstavuje prevod práva nakladať s hmotným majetkom na iného majiteľa. Tento pojem zahŕňa všetky prevody hmotného majetku jednou stranou, ktorá poskytne druhej strane oprávnenie nakladať s týmto majetkom, ako keby bola jeho vlastníkom. Pri takomto dodaní tovaru v tuzemsku za protihodnotu vzniká v zmysle § 19 zákona č. 222/2004 Z. z. daňová povinnosť. Vzhľadom na skutočnosť, že dodávateľ G. poprel dodanie tovaru pre SD - spoločnosť, s.r.o., poprel vyhotovenie faktúry pre SD - spoločnosť, s.r.o., poprel dohodu o dodaní tovaru, poprel obchodovanie so spoločnosťou SD - spoločnosť, s.r.o., poprel objednávku na tovar od spoločnosti SD - spoločnosť, s.r.o. - v danom prípade nevznikla platiteľovi G. daňová povinnosť v tuzemsku pre platiteľa SD - spoločnosť, s.r.o.

87. Keďže dodávateľovi G. nevznikla daňová povinnosť v tuzemsku pre platiteľa SD - spoločnosť, s.r.o., nevzniklo ani platiteľovi SD - spoločnosť, s.r.o. právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. vo výške 21 280,00 €. V zmysle § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

88. Platiteľ SD - spoločnosť, s.r.o. porušil § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. tým, že si uplatnil právo na odpočítanie dane z faktúry č. 0083/2009 zo dňa 18.12.2009 (interné č. faktúry FT 57009) vo výške 21 280,00 €, na ktorej je uvedený ako dodávateľ - tuzemský platiteľ G., pričom nevznikla tomuto platiteľovi daňová povinnosť v tuzemsku.

89. Kasačný súd konštatuje, že v danom prípade došlo k porušeniu ust. § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., nakoľko bolo nesporne preukázané, že pohyb tovaru sa uskutočnil od prvého dodávateľa k poslednému odberateľovi, s cieľom uplatniť si právo na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr jednotlivými platiteľmi v reťazci dodávateľov a čerpať nadmerné odpočty.

90. Podľa názoru kasačného súdu v danom prípade bolo dostatočne preukázané, že daňová povinnosť pri dodaní farebných kovov nevznikla, pretože k dodaniu tovaru, tak ako to deklaroval sťažovateľ, nedošlo, a preto mu ani nemohlo vzniknúť právo na odpočítanie dane.

91. Kasačný súd v tejto súvislosti poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžfk/33/2017 z 21. marca 2018, ktorý bol uverejnený ako judikát pod č. 51/2018 v Zbierke stanovísk Najvyššieho súdu a rozhodnutí SR 6/2018 s právnou vetou „V prípade pohybu toho istého tovaru, ktorý sa uskutoční od prvého k poslednému dodávateľovi, ak z celého komplexu okolností reťazového obchodu je dostatočným spôsobom zjavné, že obchodné operácie, vyhotovenie faktúr so slovenskou daňou z pridanej hodnoty medzi platiteľmi na území Slovenska, čiastočných medzinárodných nákladných listov, a faktúr za čas prepravnej trasy, uskutočnili sa zjavne iba formálne bez reálneho obchodu, došlo k podvodnému konaniu, ktorého cieľom a účelom je čerpanie nadmerných odpočtov zo štátneho rozpočtu.“

92. Kasačný súd vzhľadom na dôvody kasačnej sťažnosti uplatnenej žalovaným uvádza, že napadnutý rozsudok správneho súdu nedostatočne vychádza zo zisteného skutkového stavu a nestotožňuje sa so skutkovými zisteniami a právnymi závermi obsiahnutými v napadnutom rozsudku. Kasačný súd v preskúmvanej veci v súlade s ust. § 455 SSP rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by nariadenie pojednávania bolo potrebné.

93. Bude preto úlohou krajského súdu, aby v ďalšom konaní v zmysle vyššie uvedených právnych názorov kasačného súdu (§ 469 SSP) opätovne rozhodol. Zároveň rozhodne o návrhu spoločnosti GRAPP s.r.o., Pod Urpínom 21, 974 01 Banská Bystrica, ktorá sa domáhala v zmysle § 42 ods. 2 SSP priznania postavenia osoby zúčastnenej na konaní.

94. O nároku na náhradu trov kasačného konania kasačný súd podľa § 467 ods. 3 SSP nerozhodol, lebo toto rozhodnutie spadá do právomoci správneho súdu.

95. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednohlasne (§ 147 ods. 2 v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.