

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžf/40/2015
Identifikačné číslo spisu: 7014200028
Dátum vydania rozhodnutia: 28.09.2017
Meno a priezvisko: Mgr. Peter Melicher
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:7014200028.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a JUDr. Kataríny Benczovej, v právnej veci žalobcu: ENERGY GROUP, s. r. o., Okružná 3239, 900 01 Modra (predtým K2 Business s. r. o., Klincová 37/B, Bratislava, IČO: 46 583 912 a predtým: Fekete STAVCENTRUM, s.r.o., so sídlom Fabíniho 28, Spišská Nová Ves), zastúpený advokátskou kanceláriou Hovan, Hospŕdka, s.r.o., Ing. Kožucha č. 1, Spišská Nová Ves, advokátom JUDr. Pavlom Hovanom, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná ul. 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/60375-528835/2013/5309 zo dňa 07.11.2013, v konaní o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/8/2014-43 zo dňa 22. januára 2015, jednohlasne, taktó

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/8/2014-43 zo dňa 22. januára 2015 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

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/60375-528835/2013/5309 zo dňa 07.11.2013, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov rozhodnutie Daňového úradu Košice č. 9812301/5/2422246/2013 zo dňa 03.06.2013, ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní nebol priznaný nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty v sume 23.554,44 eura a bola vyrubená vlastná daňová povinnosť v sume 40.966,91 eura za zdaňovacie obdobie jún 2011 daňovému subjektu Fekete STAVCENTRUM, s.r.o., Fabíniho 28, Spišská Nová Ves, potvrdil.

Rozhodnutie krajský súd odôvodnil tým, že zo zistení a dôkazov získaných správcom dane vyplýva pri jednotlivých prepravách týkajúcich sa fakturovaných dodávok betonárskej ocele sa počas prepravy betonárska oceľ nevykladala, prevzatie zásielok prezentované prepravným dokladom CMR (podľa Dohovoru č. 11/1975 Zb. o prepravnej zmluve v medzinárodnej cestnej nákladnej doprave, nákladný list musí okrem iného obsahovať miesto a dátum prevzatia zásielky) bolo len formálne, nakoľko ten istý prepravca s tým istým vozidlom zabezpečoval prepravu betonárskej ocele do ďalšieho miesta uvedeného v poradí druhom CMR a potom v poradí treťom CMR doklade. Prvý dodávateľ SSM a.s., Strážske si uplatnil oslobodenie pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu, v danom prípade Českej republiky a zákonom stanovené podmienky oslobodenia dostatočne relevantnými dokladmi preukázal. Cieľ sledovaný prechodnou úpravou zdanenia tovaru v rámci spoločenstva a to v členskom štáte spotreby (EMAGC-245/04) bol dosiahnutý jedným pohybom tovaru, ktorého preprava začala v tuzemsku, t. j. na Slovensku a skončila v Českej republike, kde nadobudnutie tovaru podliehalo zdaneniu. Preto už všetky ďalšie dodávky v rámci tohto obchodného reťazca boli s miestom dodania v Českej republike a podliehali aj zdaneniu v Českej republike. V danom prípade teda tovar betonárska oceľ, ako už bolo uvádzané odišiel z územia Slovenska do Českej republiky, kde v skutočnosti mal byť aj dodaný, vrátil sa späť na Slovensko a potom zo Slovenskej republiky mal byť opätovne žalobcom Fekete STAVCENTRUM, s.r.o. dodaný do Českej republiky a to zrejme iba s cieľom, aby si aj žalobca pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu Českej republiky mohol uplatniť oslobodenie. Z uvedeného jednoznačne vyplýva, že v danom prípade zdaniteľné obchody boli vykonané s cieľom získania daňovej výhody spočívajúcej v odpočítaní dane z pridanej hodnoty z vystavených faktúr, predmetom ktorých boli dodávky tovaru betonárskej ocele s dvakrát uplatneným oslobodením a to raz výrobcom a prvým dodávateľom SSM a.s., Strážske a druhýkrát žalobcom Fekete STAVCENTRUM, s.r.o..

Krajský súd poukázal na to, že z ustálenej Judikatúry súdov Slovenskej republiky vyplýva, že pri posudzovaní nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty musí mať skutočný stav prednosť pred stavom formálno-právnym. Táto zásada nielen umožňuje ale aj prikazuje správcovi dane neprihliadať k simulovaným právnym úkonom, keď tieto sa reálne neuskutočnili, nenaplnili a zastierajú úkony, ktoré sa uskutočnili. Nevyhnutným pre nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty je preukázanie, že formálna deklarácia predložených dokladov má aj povahu faktu.

Z uvedených dôvodov krajský súd považoval námietku žalobcu, že bez ohľadu na to, či došlo k vykládke alebo nakládke tovaru - betonárskej ocele, on sa stal jej vlastníkom, pretože tento tovar nadobudol od dodávateľa platiteľa dane Ing. N. U. - J. na území Slovenskej republiky a ďalej tento tovar dodal prijímateľovi ARTFLASH s.r.o. so sídlom v Českej republike splnil všetky podmienky na odpočítanie dane podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. je neopodstatnená. Ako už bolo uvedené, žalobca dostatočne nepreukázal, že tovar betonárska oceľ nadobudol od dodávateľa Ing. N. U. - J. na území Slovenskej republiky, ktorý následne dodal prijímateľovi v Českej republike, lebo na základe predložených dôkazov a zistení bolo jednoznačne preukázané, že v danom prípade išlo o reťazový obchod, ktorý bol dosiahnutý jedným pohybom tovaru, ktorého preprava začala v tuzemsku a skončila v Českej republike po prvom dodaní do Stavebniny BALUS a.s. so sídlom v Olomouci, Česká republika nasledujúce obchody dodania tovaru tej istej betonárskej ocele podliehalo už zdaneniu v Českej republike. Žalobca, ale ani správca dane nepopierali vlastnícke právo žalobcu k betonárskej oceli, ani to v rozhodnutiach neuvádzali, lebo podstatou rozhodnutia bolo nepriznanie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty v sume 23.554,44 eura a vyrubenie vlastnej daňovej povinnosti v sume 40.966,91 eura za zdaňovacie obdobie jún 2011 pre nepreukázanie podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z., prečo nie je podstatné a rozhodujúce kto je, resp. bol vlastníkom tovaru, ale iba to, či k obchodu aj reálne došlo nie iba formálnym spôsobom. V danom prípade bolo dostatočne preukázané, že išlo o formálne dodanie tovaru v rámci reťazca za účelom uplatnenia nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

Krajský súd po preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu a žalovaného v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe dospel k záveru, že rozhodnutie a postup žalovaného ako správneho orgánu v medziach žaloby boli v súlade so zákonom č. 563/2009 Z. z. o správe daní a zákonom č.

222/2004 Z. z. o daní z pridanej hodnoty, preto žalobu ako nedôvodnú podľa § 250j ods. 1 OSP zamietol. Zároveň žalobcovi nepriznal náhradu trov konania podľa § 250k ods. 1 OSP.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, alternatívne, aby rozsudok zmenil a žalobe vyhovel. V dôvodoch odvolania poukázal na svoje dôvody uvedené v žalobe, ktorých sa v celom rozsahu pridržiaval.

Žalobca považoval za kľúčové pre rozhodnutie vo veci samej, že sa krajský súd stotožnil s tvrdením správcu dane o tzv. reťazovom obchode, pričom tento pojem náš právny poriadok, konkrétne obchodný zákonník a súvisiace predpisy, nepoznajú. Žalobca tvrdil, že v danom prípade nešlo o jedinú fyzickú prepravu tovaru, a teda nemožno hovoriť o tzv. reťazovom obchode, pretože dokladmi, ktoré žalobca správcovi dane predložil deklaroval tri objednávky na prepravu tovaru a k tomu súvisiace tri medzinárodné nákladné listy CMR pri každej dodávke. S tým súvisí aj tá skutočnosť, že na každú jednotlivú prepravu je vystavená samostatná faktúra. Opakoval už odprezentovaný názor, že pokiaľ tovar prekročí hranice členského štátu a vlastnícke právo k nemu nadobudne subjekt tohto druhého členského štátu, tak sa jedná jednoznačne o cezhraničné plnenie podľa Smernice Rady č. 2006/112/ES a každá ďalšia zmena vlastníckeho práva k tovaru v rámci členského štátu sa zaťažuje príslušnou vnútroštátnou sadzbou dane.

Pokiaľ správca dane tvrdil, že betonárska oceľ bola prepravovaná na tom istom vozidle bez toho, aby bola vyložená. Zákon o DPH uvádza, že na nadobudnutím tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa rozumie právo nakladať s hnutelným hmotným majetkom odoslaným alebo prepraveným nadobúdateľovi dodávateľom, alebo nadobúdateľom, alebo na ich účet do tuzemska z iného členského štátu ako vlastník. Česká spoločnosť Stavebniny BALUS a.s. registrovaná pre účely DPH Českej republiky, ktorá prevzala tovar od Slovenskej spoločnosti SLOVAKIA STEEL MILLS a.s., Strážske registrovanej pre účely DPH na Slovensku sa stala vlastníkom betonárskej ocele a prevzatie betonárskej ocele potvrdila príslušným CMR dokladom. Betonárska oceľ bola skutočne prevezená z územia Slovenskej republiky na územie Českej republiky, nejde teda o fikciu prepravy. Nie je podstatné, či tovar bol, alebo nebol fyzicky vyložený z vozidla v Českej republike, ale podstatné je, že tovar fyzicky opustil územie členského štátu dodania. V konaní žalobca poukázal na dve podmienky k uplatneniu oslobodenia dodania tovaru v rámci spoločenstva, a to právo nakladať s tovarom prevedené na nadobúdateľa a reálna preprava tovaru z jedného členského štátu do iného a preukázanie toho, že tovar fyzicky opustil územie členského štátu dodania. Tieto podmienky boli v sledovanom prípade splnené. Vyššie uvedené platí aj pre následne dodanie tovaru z českej spoločnosti BALUS a.s. pre slovenskú spoločnosť Castellario s.r.o. registrovanú pre účely DPH na Slovensku. Česká spoločnosť BALUS a.s. dodala tovar slovenskej spoločnosti Castellario s.r.o., pričom miestom nadobudnutia tovaru bol areál spoločnosti Stavartikel Bytča, kde nadobudnutie tovaru bolo preukázané príslušným CMR dokladom. Spoločnosť Castellario s.r.o. následne dodala tovar - betonársku oceľ J. F., J. F. dodal betonársku oceľ Ing. N. U., a ten následne dodal betonársku oceľ spoločnosti Fekete STAVCENTRUM, s.r.o. Vyššie uvedené dodania tovaru medzi spoločnosťou Castellario s.r.o. a J. F., ďalej J. F. a Ing. N. U. a nakoniec Ing. N. U. a spoločnosťou Fekete STAVCENTRUM, s.r.o. boli vyfakturované so slovenskou DPH. Znamená to, že pri jednotlivých dodaniach tovaru boli faktúry vystavené so slovenskou DPH a odberatelia si uplatnili z jednotlivých faktúr, prostredníctvom podaných daňových priznaní DPH na vstupe.

Žalobca je v tomto prípade toho názoru, že úvaha či už správcu dane alebo prvostupňového súdu spočívajúceho na tom, že ide v sledovanom prípade o reťazový obchod o tom, že tieto obchody je nutné vykladať podľa skutočného stavu a tento uprednostniť pred stavom formálno-právnym, je v danom prípade nesprávna, pretože sledovaný obchod bol reálnym obchodom medzi dodávateľom a odberateľom a išlo o obchod, u ktorého existoval racionálny ekonomický dôvod.

Žalobca opätovne poukázal na to, že uvedené argumenty už v konaní odzneli, avšak opakuje ich preto, že doposiaľ nebolo na ne prihliadnuté a nemá inú možnosť, len na ich opätovne poukazovať, pretože v danej veci ide o rozpor právneho výkladu s dojmami správcu dane, ktoré preniesol do svojich

rozhodnutí.

Na základe uvedeného preto žalobca navrhuje, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/8/2014-43 zo dňa 22.01.2015 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

K podanému odvolaniu žalobcu sa vyjadril žalovaný tak, že námietky uplatnené žalobcom v odvolaní sú obsahovo zhodné so žalobnými dôvodmi žalobcu, k uvedeným námietkam sa žalovaný vyjadril v stanovisku k žalobe č. 1100303/1/224575/2014 zo dňa 13.05.2014, na ktorom trvá. K námietkam nad rámec žalobných dôvodov žalovaný uvádza nasledovné :

V danej veci žalovaný nezistil pochybenie správcu dane v postupe, ani iné porušenie zákona. Finančné riaditeľstvo SR z obsahu spisu, ako aj z predložených listinných dôkazov dospelo k záveru, že všetky námietky žalobcu uvedené v podanej žalobe, ako aj v odvolaní, nie je možné akceptovať a tieto námietky nie sú opodstatnené. Správca dane postupoval v súlade s platnými právnymi predpismi.

Žalovaný preto navrhuje, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/8/2014-43 zo dňa 22.01.2015 ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2 veta prvá OSP s tým, že termín verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 28.09.2017 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP).

Z obsahu administratívneho spisu Najvyšší súd Slovenskej republiky zistil skutkový stav tak, ako ho podrobne uviedol v napadnutom rozsudku krajský súd, jeho dôvody považuje za úplné a presvedčivé (§ 157 ods. 2 OSP), reagujúce na všetky námietky žalobcu, preto pre účastníkov konania známe fakty a skutočnosti nebude nadbytočne opakovať a len v stručnosti z neho vyberá nasledovné.

Správca dane Daňový úrad Košice vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2011 na základe uplatnenia oprávnenosti odpočtu DPH z faktúry č. 2011155 z 20.06.2011 v sume 15.321,24 € (základe dane 12.767,70 €, DPH 2.553,54 €) za nákup stavebnej ocele v množstve 24,090 ton,
z faktúry č. 2011156 z 21.06.2011 v sume 29.830,94 € (základe dane 24.859,12 €, DPH 4.971,82 €) za nákup stavebnej ocele v množstve 46,904 ton,
z faktúry č. 2011158 z 29.06.2011 v sume 31.230,14 € (základe dane 26.025,12 €, DPH 5.205,022 €) za nákup stavebnej ocele v množstve 49,104 ton,
z faktúry č. 2011161 z 29.06.2011 v sume 15.687,59 € (základe dane 13.072,98 €, DPH 2.614,60 €) za nákup stavebnej ocele v množstve 24,666 ton,
z faktúry č. 2011162 z 29.06.2011 v sume 30.873,98 € (základe dane 25.728,32 €, DPH 5.145,66 €) za nákup stavebnej ocele v množstve 48,544 ton,
z faktúry č. 2011164 z 29.06.2011 v sume 62.190,62 € (základe dane 51.825,52 €, DPH 10.365,10 €) za nákup stavebnej ocele v množstve 97,784 ton,
z faktúry č. 2011164 z 29.06.2011 v sume 62.190,62 € (základe dane 51.825,52 €, DPH 10.365,10 €) za nákup stavebnej ocele v množstve 97,784 ton,
z faktúry č. 2011165 z 29.06.2011 v sume 31.578,67 € (základe dane 26.315,56 €, DPH 5.263,11 €) za nákup stavebnej ocele v množstve 49,652 ton,
z faktúry č. 2011167 z 30.06.2011 v sume 61.950,22 € (základe dane 51.625,18 €, DPH 10.325,04 €) za nákup stavebnej ocele v množstve 97,406 ton,
z faktúry č. 2011169 z 01.07.2011 v sume 45.910,30 € (základe dane 38.258,58 €, DPH 7.651,72 €) za nákup stavebnej ocele v množstve 72,186 ton a
z faktúry č. 2011163 z 07.07.2011 v sume 31.058,42 € (základe dane 25.882,02 €, DPH 5.176,40 €) za nákup stavebnej ocele v množstve 48,834 ton.

Vykonaným dokazovaním správca dane zistil, že predmet dodania - betonárska oceľ bola fakturovaná v reťazci podnikateľov. Kontrolou bolo zistené, že pri jednotlivých vyfakturovaných dodávkach betonárskej ocele bol pri nakládkach betonárskej ocele v areáli výrobcu - spoločnosti SSM a.s., Strážske, vodičom odovzdaný dodací list, z ktorého obsahu bolo zrejmé, že dodávateľom betonárskej ocele je SSM a.s., Strážske a odberateľom je spoločnosť Stavebniny BALUS a.s., Sladkovského 53a, Olomouc, Česká republika. Príjemcom Areál GEP, s.r.o., Branky 281, Branky pri Válašskom Meziříčí, Česká republika s dodacou podmienkou DDP Branky u Válašského Meziříčí. Spolu s dodacím listom obdržal vodič pri nakládke v areáli spoločnosti SSM a.s., Strážske v poradí prvý CMR doklad, na ktorom bol uvedený odosielateľ SSM a.s., Strážske, príjemca Areál GEP, s.r.o., Branky u Válašského Meziříčí, Česká republika. Miesto nakládky tovaru SSM a.s., Strážske, miesto vykládky Branky pri Válašskom Meziříčí. Tento prvý CMR doklad bol pri jednotlivých dodávkach potvrdený pečiatkou odosielateľa, pečiatkou a podpisom dopravcu a pečiatkou a podpisom prijímateľa BALUS a.s.. Vodič po naložení betonárskej ocele na vozidlo opustil pri jednotlivých fakturovaných dodávkach areál spoločnosti SSM a.s., Strážske a na základe pokynov špeditéra, t.j. spoločnosti Fekete STAVCENTRUM, s.r.o. prepravoval betonársku oceľ po vopred zvolenej trase do prvého cieľa, t.j. Branky pri Válašskom Meziříčí v Českej republike. V Brankach pri Válašskom Meziříčí nedochádzalo k žiadnej vykládke betonárskej ocele tak, ako je uvedené v predložených CMR dokladoch, ale došlo len k prevzatíu ďalšieho v poradí druhého CMR dokladu, ako aj ďalšieho dodacieho listu. Na poradí 2. CMR doklade, ktorý bol vyhotovený v spoločnosti BALUS a.s., bol ako odosielateľ uvedená spoločnosť BALUS a.s., príjemcom spoločnosť Castellario s.r.o., Panenská 24, Bratislava, s miestom náklady v Brankach pri Válašskom Meziříčí, Česká republika, miesto vykládky v Bytči na Slovensku. CMR doklad bol opečiatkovaný odosielateľom spoločnosťou BALUS a.s., pečiatkou a podpisom dopravcu. Na CMR doklade chýbala pečiatka a podpis príjemcu spoločnosti Castellario s.r.o.. Na dodacom liste bol odosielateľom spoločnosť BALUS a.s., odberateľom spoločnosť Castellario s.r.o.. Dodací list bol na predtlačenom tlačive s logom spoločnosti BALUS a.s., pečiatka príjemcu spoločnosti Castellario s.r.o. tam nebola. Vodič po prevzatí 2. CMR dokladu, ako aj dodacieho listu pokračoval v ceste s naloženým vozidlom do areálu spoločnosti STAVO ARTIKEL s.r.o. v Bytči na Slovensku. Na tomto mieste, t.j. v spoločnosti STAVO ARTIKEL s.r.o. v Bytči došlo opätovne len k formálnym záležitostiam, t.j. k žiadnej vykládke betonárskej ocele, ani k nakládke betonárskej ocele nedochádzalo. Vodičovi bol odovzdaný v poradí tretí CMR doklad. Na tomto poslednom CMR doklade bol uvedený odosielateľ spoločnosť Fekete STAVCENTRUM, s.r.o. a príjemca spoločnosť ARTFLASH s.r.o., Medzibranská 1579/4, Praha s miestom nakládky Bytča-Slovenská republika a miestom vykládky Frýdek-Místek - Česká republika. Doklad bol opatrený pečiatkou a podpisom dopravcu a pečiatkou a podpisom spoločnosti Arcelor Mittal, a.s., Frýdek-Místek. Spoločnosť ARTFLASH s.r.o. mala prenajímané skladovacie priestory so spoločnosťou Arcelor Mittal, a.s., Frýdek-Místek. Podľa výpovedí svedkov - jednotlivých vodičov, na základe medzinárodnej výmeny informácií, aj po vyjadrení Romana Obšivana, zamestnanca žalobcu k vykládke betonárskej ocele došlo až v areáli spoločnosti Arcelor Mittal, a.s., Frýdek-Místek. Preprava tovaru prostredníctvom iných dopravcov, ktorá bola objednaná špeditérom spoločnosti Fekete STAVCENTRUM, s.r.o. bola dopravcom, ktorý prepravu uskutočnil vyfakturovaná spoločnosti Fekete STAVCENTRUM, s.r.o.. Spoločnosť Fekete STAVCENTRUM, s.r.o. zabezpečila prepravu na základe objednávok spoločnosti SSM a.s., Strážske. Podľa predložených zmlúv o preprave, ktoré boli predložené ku kontrole je zrejmé, že žalobca (spoločnosť Fekete STAVCENTRUM, s.r.o.) vopred vedela kde preprava tovaru betonárskej ocele začína a kde preprava mala končiť. Bolo zistené a preukázané, že pri všetkých vyfakturovaných dodávkach sa tovar nakladal na motorové vozidlo v tuzemsku a pri spätnom vrátení do tuzemska - Bytče sa tovar nevykladal, ale sa ďalej prepravoval opätovne do Českej republiky.

Najvyšší súd poukazuje na skutočnosť, že účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. Overenie oprávnenosti odpočítania dane znamená objasnenie všetkých okolností, ktoré umožnia prijať závery, či podmienky boli splnené, či nárok pre nesplnenie hoci len jednej zo všetkých vyžadovaných podmienok nie je vylúčený. Nakoľko ide o hmotnoprávne podmienky, k takémuto záveru nestačí len existencia konkrétnej faktúry a hoci má všetky formálno-právne náležitosti,

ale musí sa overiť, či údaje v nej uvedené naozaj dokladujú predmetnú činnosť.

Podľa § 24 ods. 1 daňového poriadku splnenie podmienok pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane preukazuje daňový subjekt, t.j. platiteľ dane z pridanej hodnoty. Tento preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, skutočnosti na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania, ako aj vierohodnosť správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. V daňovom konaní ťažisko dôkazného bremena je na daňovom subjekte, dôkazná povinnosť je spojením povinnosti tvrdenia a povinnosti doložiť svoje tvrdenia dôkazmi. Právo na odpočítanie dane možno uplatniť len vo vzťahoch ku skutočne splatným daniam, t.j. daniam zodpovedajúcim plneniu podliehajúcemu dani z pridanej hodnoty, resp. zaplatených z dôvodu ich splatnosti. Právo na odpočítanie dane sa nevzťahuje na daň, ktorá je splatná len z dôvodu jej uvedenie na faktúre. Podmienky uvedené v § 49 ods. 1, 2, písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočítanie. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť ani za dobromyseľnosti platiteľa.

Podľa § 13 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. miestom dodania tovaru, 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.

Miestom nadobudnutia tovaru z iného členského štátu je podľa § 17 ods. 1 o daní z pridanej hodnoty miesto, kde sa tovar nachádza v čase skončenia jeho odoslania alebo prepravy k nadobúdateľovi.

Zo zistení a dôkazov, ktoré vykonal správca dane a vyhodnotil krajský súd vo svojom rozsudku jednoznačne vyplýva, že v danom prípade sa jednalo o dodanie tovaru v rámci reťazového obchodu, pri ktorom išlo o predaj toho istého tovaru (betonárska oceľ - prepravovaná na tom istom vozidle, bez toho, aby bola vyložená) medzi viacerými obchodnými spoločnosťami. Ide o jeden pohyb tovaru, ktorého preprava začala u výrobcu SSM a.s., Strážske, kde bol tovar naložený na dopravný prostriedok a odberateľom mala byť spoločnosť Stavebniny BALUS a.s., so sídlom v Olomouci, Česká republika, príjemcom Areál GEP, s.r.o., Branky pri Válašskom Meziříčí, Česká republika, teda v tomto prípade prvýkrát tovar prekročil hranicu medzi Slovenskou republikou a Českou republikou. Na území Českej republiky tovar - betonárska oceľ vyložená nebola, ale vrátila sa späť na Slovensko, odosielateľom bol BALUS a.s., Olomouc a odberateľom - príjemcom spoločnosť Castellario s.r.o, so sídlom v Bratislave, miesto nakládky malo byť v Brankach pri Válašskom Meziříčí v Českej republike a miesto vykládky Bytča v Slovenskej republike. Teda tovar - betonárska oceľ sa z Českej republiky vrátila späť na územie Slovenskej republiky do miesta vykládky v Bytči a to do spoločnosti STAVO ARTIKEL s.r.o. Bytča. Na tomto mieste nedošlo k nakládke a vykládke betonárskej ocele, ale tovar betonárska oceľ mal v areáli spoločnosti STAVO ARTIKEL s.r.o. v Bytči byť dodaný spoločnosťou Castellario s.r.o. J. F., tento mal ďalej uvedený tovar dodať spoločnosti HM METAL, táto spoločnosť mala uvedený tovar dodať Ing. N. U. - METALTECH, ktorý mal dodať uvedený tovar žalobcovi spoločnosti Fekete STAVCENTRUM, s.r.o. a z územia Slovenskej republiky mal byť žalobcom ako dodávateľom daný tovar - betonárska oceľ dodaná príjemcovi spoločnosti ARTFLASH s.r.o., so sídlom v Prahe, s miestom nakládky v Bytči - Slovenská republika a miestom vykládky Frýdek-Místek - Česká republika, kde skutočne aj tovar bol vyložený. K jednotlivým prepravám daného tovaru, ako už bolo uvedené, boli vyhotovené tri rôzne CMR doklady, ktoré vlastne rozdeľovali jednu prepravnú trasu na tri úseky, pričom s tovarom nebolo v skutočnosti počas prepravy z miesta fyzickej nakládky na miesto fyzickej vykládky na žiadnom inom mieste fyzicky manipulované. Zároveň bolo preukázané, že tovar naložený v Strážskom na Slovensku prvýkrát prekročil hranicu medzi Slovenskou republikou a Českou republikou, keď bol dodaný Stavebniny BALUS a.s. a táto spoločnosť dodala ten istý tovar Castellario s.r.o. na územie Slovenskej republiky a z územia Slovenskej republiky daný tovar žalobcom Fekete STAVCENTRUM, s.r.o. bol opäť dodaný do Českej republiky spoločnosti ARTFLASH s.r.o. s miestom dodávky Frýdek-Místek, kde skutočne tovar aj prvýkrát bol vyložený.

Podľa ustálenej Judikatúry Slovenskej republiky vyplýva, že pri posudzovaní nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty musí mať skutočný stav prednosť pred stavom formálno-právnym. Táto zásada nielen umožňuje ale aj prikazuje správcovi dane neprihliadať k simulovaným právnym úkonom, keď tieto sa reálne neuskutočnili, nenaplnili a zastierajú úkony, ktoré sa uskutočnili. Nevyhnutným pre nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty je preukázanie, že formálna deklarácia predložených dokladov má aj povahu faktu.

Z uvedených dôvodov námietka žalobcu, že bez ohľadu na to, či došlo k vykládke alebo nakládke tovaru - betonárskej ocele, on sa stal jej vlastníkom, pretože tento tovar nadobudol od dodávateľa platiteľa dane Ing. N. U. - J. na území Slovenskej republiky a ďalej tento tovar dodal prijímateľovi ARTFLASH s.r.o. so sídlom v Českej republike splnil všetky podmienky na odpočítanie dane podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. je neopodstatnená. Ako už bolo uvedené, žalobca dostatočne nepreukázal, že tovar betonársku oceľ nadobudol od dodávateľa Ing. N. U. - J.H na území Slovenskej republiky, ktorý následne tovar dodal prijímateľovi v Českej republike, lebo na základe predložených dôkazov a zistení bolo jednoznačne preukázané, že v danom prípade išlo o reťazový obchod, ktorý bol dosiahnutý jedným pohybom tovaru, ktorého preprava začala v tuzemsku a skončila v Českej republike po prvom dodaní do Stavebniny BALUS a.s. so sídlom v Olomouci, Česká republika nasledujúce obchody dodania tovaru tej istej betonárskej ocele podliehalo už zdaneniu v Českej republike. V danom prípade bolo dostatočne preukázané, že išlo o formálne dodanie tovaru v rámci reťazca firiem za účelom uplatnenia nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty a získania daňovej výhody a nie daňovej neutrality, ako ju definuje Smernica.

Z týchto podstatných dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP v spojení s § 219 ods. 1, 2 OSP potvrdil a v podrobnostiach poukazuje na jeho odôvodnenie.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, pretože nebol v odvolacom konaní úspešný.

Odvolací súd v odvolacom konaní postupoval podľa ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, ktorý bol zrušený zákonom č. 160/2015 Z. z., Civilný sporový poriadok (§ 473), ktorý nadobudol účinnosť 01.07.2016.

Dňom 01.07.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z., Správny súdny poriadok, ktorý v § 491 ods. 1 ustanovil, že ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

Podľa § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

V súlade s vyššie uvedenými prechodnými ustanoveniami odvolací súd v predmetnej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

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

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.