

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/76/2015
Identifikačné číslo spisu:	3014201082
Dátum vydania rozhodnutia:	04.10.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:3014201082.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudkýň JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Petry Pribelskej PhD., v právnej veci žalobcu: EUROSTONEX, s.r.o., Svätoplukova 1237/14, Púchov, IČO: 44 999 801, právne zastúpený: JUDr. Pavlom Čičmancom, advokátom so sídlom Prievozská 14/A, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/461088/2014/5051 zo dňa 17. októbra 2014, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/37/2014-32 zo dňa 11. augusta 2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/37/2014-32 zo dňa 11. augusta 2015 p o t v r d z u j e .

Žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

1.

1.1 Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/461088/2014/5051 zo dňa 17.10.2014, ktorým žalovaný zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín, pobočka Považská Bystrica zo dňa 22.07.2014 č. 9312401/5/3567734/2014. Prvostupňový daňový orgán - správca dane, vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2012. Správca dane neuznal žalobcovi právo odpočítať si daň z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) z faktúry č. 20123068 zo dňa 28.12.2012 od dodávateľa NDP Slovakia, s.r.o., Piešťany za dodávku granitovanej dlažby, garnitovaných a mramorových dosiek. Krajský súd v Trenčíne zároveň rozhodol o trovách konania tak, že žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

1.2 Predmetom konania pred krajským súdom bolo rozhodnutie žalovaného č. 1100306/1/461088/2014/5051 zo dňa 17.10.2014, ktorým podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z.

zákona o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej aj „daňový poriadok“) potvrdil vyššie citované rozhodnutie správcu dane, o vyrubení rozdielu DPH žalobcovi za zdaňovacie obdobie december 2012 vo výške 13 304,46 € podľa § 68 ods. 5 zákona 563/2009 Z.z. Správca dane s poukazom na § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. vyrubil žalobcovi ako platiteľovi DPH rozdiel v sume 13 304,46 € za zdaňovacie obdobie december 2012, keď neuznal žalobcovi právo odpočítať si DPH v uvedenej výške z dodávateľskej faktúry od dodávateľa NDP Slovakia s.r.o. Piešťany, č. faktúry 20123068 zo dňa 28.12.2012.

1.3 Krajský súd v odôvodnení rozsudku zdôraznil, že z rozsiahleho dokazovania, ktoré správca dane vo veci vykonal, je zrejmé, že:

- a) žalobca a jeho dodávateľ sú spoločnosti personálne a ekonomicky prepojené, faktúru č. 20123068 vyhotovil Ing. A. A., konateľ žalobcu, ktorý bol súčasne i konateľom dodávateľa,
- b) žalobca a jeho dodávateľ majú prenajaté tie isté skladové priestory. Okrem nich tieto skladové priestory majú prenajaté i ďalšie spoločnosti a pri miestnom zisťovaní sa nedalo zistiť, kto je vlastníkom konkrétneho tovaru,
- c) žalobca viedol skladovú evidenciu zásob účelovo, jednotlivé skladové zásoby nevykazujú kontinuitu,
- d) obchodné transakcie medzi žalobcom a dodávateľom NDP Slovakia s.r.o. prebehli bez toho, aby došlo k pohybu tovaru, ktorý sa stále nachádzal v sklade na Svätoplukovej ulici v Púchove.
- e) spoločnosť L.K. EURO, s.r.o., Bratislava, od ktorej mal dodávateľ žalobcu tovar nadobudnúť, je rizikovým subjektom, ktorý so správcom dane nekomunikuje a nedá sa zistiť pôvod tovaru,
- f) tovar na faktúre je špecifikovaný veľmi všeobecným spôsobom - nie je uvedený typ, farba, povrchová úprava, odolnosť a podobne,
- g) žalobca od založenia spoločnosti v roku 2009, vykazuje stratu na dani z príjmov právnických osôb, vykazuje nulovú daňovú povinnosť. Od roku 2010 do júna 2013 si žalobca uplatnil na odpočte DPH sumu 320 434,06 € a jeho vlastná daňová povinnosť v daňových priznaniach na DPH predstavovala za uvedené obdobie len sumu 3 970,44 €,
- h) pri preverovaní žalobcu správcom dane za roky 2010 - 2012 bolo zistené, že uskutočňované zdaniteľné obchody žalobcom boli súčasťou zložitých schém, ktorých cieľom bolo získať daňovú výhodu,
- i) personálne a ekonomické prepojenie je nielen medzi žalobcom a dodávateľom, ale i medzi spoločnosťami, na ktoré deklaroval žalobca odberateľskými faktúrami použitie dodaného tovaru - MARQUES, s.r.o., Bratislava a Real property development, s.r.o., Bratislava.

1.4 Krajský súd v Trenčíne s poukazom na vyššie uvedené skutočnosti dospel k záveru, že žalovaný a správca dane vo veci vykonalí dostatočné dokazovanie, dôkazy vyhodnotili vo vzájomnej súvislosti, vyslovený záver zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia, je v súlade s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty.

1.5 Krajský súd bol toho názoru, že spoločnosť NDP Slovakia, s.r.o., reálne nedodala žalobcovi tovar na spornej faktúre a jediným cieľom v predmetnom zdaniteľnom plnení bolo vystavenie fiktívnych faktúr za tovar, o čom konateľ žalobcu Ing. A. A. musel mať vedomosť, keďže bol súčasne i konateľom dodávateľa. Predmetný tovar sa stále nachádzal v tom istom sklade, nedá sa zistiť jeho pôvod, keďže spoločnosť L.K. EURO, s.r.o., Bratislava, od ktorej mal tovar nadobudnúť dodávateľ žalobcu, so správcom dane nekomunikuje, je rizikovým subjektom, ktorého posledným konateľom bol neexistujúci subjekt - R. N., a v čase uskutočnenia zdaniteľného plnenia - december 2012 bola spoločnosť bez konateľa. Nadobudnutie tovaru žalobcom od dodávateľa NDP Slovakia, s.r.o., na základe spornej faktúry nepreukazuje ani skutočnosť, že časť uvedeného tovaru mal následne žalobca použiť pre ďalších odberateľov - MARQUES, s.r.o., Bratislava (na faktúre č. 2012083 je typ granitovanej dlažby o rozmeroch 40 x 40 x 1,5 cm, pričom žalobca mal spornou faktúrou nadobudnúť granitovanú dlažbu o rozmeroch 40 x 40 x 1 cm), ďalej spoločnosť Real property development, s.r.o., Bratislava (na faktúre č. 2012084 je tiež rozmer dlažby 40 x 40 x 1,5 cm) a tiež AZ AUTO, s.r.o., Piešťany (faktúra č. 2013002, ktorou boli fakturované kamenárske práce vykonané na hoteli v Piešťanoch vrátane rezania, leštenia a montáže).

1.6 Krajský súd ďalej konštatoval, že pre odpočet DPH je potrebné, aby uskutočnenie zdaniteľného plnenia, ktoré je deklarované účtovaným dokladom (faktúrou) so všetkými zákonnými náležitosťami, bolo zároveň materiálne preukázané. Na vznik nároku na odpočet dane musia byť súčasne splnené tak materiálna, ako aj formálna podmienka, ktorých splnenie musí preukázať daňový subjekt, čo znamená, že daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, sa presne zhodujú so skutočne realizovanými plneniami.

1.7 Dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovaru a služieb zaťažuje daňový subjekt - žalobcu, pričom preukázanie dodávok tovaru len faktúrou nie je postačujúce. Faktúra je relevantným dôkazom len v prípade, ak je nepochybne preukázané, že údaje v nej uvedené odrážajú reálne plnenie. Skutočnosť, že určitý doklad má všetky náležitosti a je riadne zaúčtovaný, nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto tovaru. Doklady musia mať povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť aj preukázané, pretože technicky je možné vystaviť akýkoľvek doklad na určité plnenie bez ohľadu na to, či takéto plnenie bolo skutočne poskytnuté.

1.8 Z rozhodovacej činnosti Súdneho dvora Európskej únie nepochybne vyplýva, že boj proti podvodom, daňovým únikom a zneužitiam je uznaný a podporovaný smernicou Rady č. 2006/11/ES. Vnútroštátnym orgánom a súdom prináleží zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne. Daňové orgány a tiež súdy preto dôsledne sledujú uplatnenie práva na odpočet dane z pridanej hodnoty, v prípade vzniknutých pochybností robia šetrenie a dôkazné bremeno leží na daňovom subjekte.

1.9 V prejednáwanej veci, podľa názoru krajského súdu, finančné orgány oboch stupňov dôvodne ustálili, že predmetné zdaniteľné plnenie nebolo reálne uskutočnené, a z toho dôvodu nebolo žalobcovi priznané právo na odpočet DPH podľa ustanovenia § 49 zákona č. 222/2004 Z.z.

1.10 Dňa 11. septembra 2015 (piatok), žalobca prevzal rozsudok krajského súdu.

1.11 Dňa 28. septembra 2015 (pondelok), žalobca podal odvolanie voči predmetnému rozsudku, kde sa domáha zmeny výrokovvej časti napadnutého rozsudku krajského súdu v celom rozsahu.

2.

2.1 Včas podaným odvolaním sa žalobca domáhal, aby odvolací súd rozsudok Krajského súdu v Trenčíne sp. zn: 11S/37/2014-32 zo dňa 11. augusta 2015 v súlade s ustanovením § 250ja ods. 3 O.s.p. zmenil rozsudok Krajského súdu v Trenčíne sp.zn. 11S/37/2014-32 zo dňa 11. augusta 2015 tak, že sa zrušuje rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 1100306/1/461088/2014/5051, vydané 17. októbra 2014, ktorým podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 9312401/5/3567734/2014 zo dňa 22. júla 2014, ktorým bol podľa § 68 daňového poriadku žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2012 vo výške 13 304,46 € a aby vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

2.2 Podľa žalobcu predmetom sporu je DPH, ktorú si odpočítal z faktúr od dodávateľa NDP SLOVAKIA, s.r.o., za dodávku granitovej dlažby, granitových a mramorových dosiek, keď nebolo preukázané ich dodanie a následné použitie žalobcom pre odberateľov.

2.3 Právo zdaniteľných osôb odpočítateľ DPH, ktorú majú zaplatiť, DPH splatnú alebo už uplatnenú na vstupe z tovarov, ktoré nadobudli, alebo služieb, ktoré prijali, predstavuje základnú zásadu spoločného systému DPH. Toto právo je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené. Predovšetkým sa toto právo uplatňuje bezprostredne na všetky dane zaťažujúce plnenia uskutočnené na vstupe.

2.4 Cieľom pravidiel odpočítania je totiž úplne zbaviť podnikateľa bremena DPH, ktorá je splatná alebo

zaplatená v rámci všetkých jeho ekonomických činností. Spoločný systém DPH následne zaručuje neutralitu zdanenia všetkých ekonomických činností bez ohľadu na účel a výsledky týchto činností pod podmienkou, že tieto v zásade podliehajú DPH.

2.5 Otázka, či DPH splatná vo vzťahu k predchádzajúcim alebo nasledujúcim predajom dotknutého tovaru bola, alebo nebola zaplatená do štátnej pokladnice, nemá vplyv na právo zdaniteľnej osoby odpočítať DPH zaplatenú na vstupe. DPH sa totiž uplatňuje na všetky plnenia výroby a distribúcie po odpočítaní DPH, ktorou boli priamo zaťažené jednotlivé nákladové prvky tvoriace cenu.

2.6 Žalobca vo svojom odvolaní ďalej konštatuje, že v súlade s princípmi boja proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitím, osoby podliehajúce súdnej právomoci sa nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovolávať noriem práva EÚ. Prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočítanie, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom.

2.7 Podľa žalobcu krajský súd, žalovaný ani správca dane vo vydaných rozhodnutiach nespochybnili, že by sa predmetné plnenia neuskutočnili, ani že by neboli splnené vecné a formálne podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie DPH, a to najmä podmienka, aby žalobca disponoval faktúrou obsahujúcou všetky povinné náležitosti.

2.8 Za týchto okolností mohol byť nárok na odpočítanie DPH zamietnutý iba v prípade, ak by s ohľadom na objektívne skutočnosti bolo preukázané, že žalobca, ktorému bol dodaný tovar alebo poskytnutá služba zakladajúca nárok na odpočítanie, vedel alebo mal vedieť, že toto plnenie je súčasťou daňového podvodu zo strany dodávateľa alebo iného predchádzajúceho subjektu.

2.9 Potrestanie žalobcu, ktorý nevedel alebo nemohol vedieť, že uvedené plnenie bolo súčasťou daňového podvodu spáchaného dodávajúcim, alebo že iné plnenie tvoriace súčasť predchádzajúceho alebo nasledujúceho stupňa v rámci dodávateľského reťazca bolo súčasťou podvodu na DPH, zamietnutím práva na odpočítanie DPH, je nezlučiteľné s pravidlami odpočítania DPH. Založenie systému objektívnej zodpovednosti totiž prekračuje rozsah nevyhnutný na ochranu práv verejných financií.

2.10 Keďže zamietnutie práva na odpočítanie dane je výnimkou z uplatnenia základnej zásady, ktorú predstavuje toto právo, bolo povinnosťou žalovaného a správcu dane predložiť dostatočné objektívne dôkazy, na základe ktorých by bolo možné dospieť k záveru, že žalobca vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce práva na odpočítanie dane je súčasťou daňového podvodu zo strany dodávateľa alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca.

2.11 Žalobca ďalej argumentuje, že články 167, 168 písm. a/, 178 písm. a/, 220 ods. 1 a 226 Smernice Rady 2006/112/ES, sa majú vykladať v tom zmysle, že vnútroštátna prax, podľa ktorej daňový orgán zamietne zdaniteľnej osobe právo odpočítať od DPH, ktorú má zaplatiť, DPH splatenú alebo zaplatenú na vstupe z prijatých služieb z dôvodu, že vystaviteľ faktúry za tieto služby alebo jeden z jeho subdodávateľov konali nečestne, bez toho, aby tento orgán objektívne preukázal, že táto zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočítanie DPH je súčasťou daňového podvodu zo strany tohto vystaviteľa alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca, je v rozpore s uvedenými ustanoveniami.

2.12 V prerokovanej veci z výsledkov vykonaného dokazovania žalovaným a správcom dane však nebolo preukázané, že by žalobca zavinil nezákonnosť alebo daňový podvod. Nebol teda dôvod na zamietnutie práva na odpočet DPH.

2.13 Závery krajského súdu podľa odvolateľa treba hodnotiť ako arbitrárne a protizákonné, lebo vychádzajú zo skutkového stavu, ktorý je v rozpore s obsahom administratívneho spisu, nesprávneho výkladu čl. 2 ods. 1 písm. a, písm. b), čl. 167, čl. 168 písm. a/, čl. 178 písm. a/, čl. 220 bod 1., čl. 226, čl. 273 DPH smernice, § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a/, § 51 ods. 1 písm. a/ ZDPH. § 3 ods. 1, ods. 2, ods.

3, ods. 6, § 24 ods. 1, ods. 2, ods. 3, ako i z nesprávneho posudzovania dôkazov produkovaných v procese dokazovania pri správe daní.

2.14 Žalobca je názoru, že skutkový záver o absencii materiálneho podkladu k predloženým dokladom, ktorý si osvojil krajský súd v zhode so žalovaným a správcom dane je nesprávny, založený na vytvorení fiktívnej konštrukcie, ktorou sa len konštatujú nezrovnalosti v predložených faktúrach ohľadne obsahu faktúr, nijakým spôsobom však nespochybňujúcim nenakúpenie a nedovezenie tovaru do skladu žalobcu.

2.15 Skutkové závery krajského súdu, žalovaného a správcu dane o absencii materiálnej stránky, spočívajúcej na zisteniach, že tovar nebol žalobcovi nikdy dodaný, že tovar nezmenil vlastníka, že pôvod tovaru uskladneného v tom istom sklade sa nedá zistiť, že vystavené faktúry za tovar sú fiktívne, na základe čoho správne orgány na oboch stupňoch ustálili, že predmetné zdaniteľné plnenie nebolo reálne uskutočnené, v dôsledku čoho boli zistené porušenia ustanovení § 49 ods. 1, ods. 2, písm. a/, § 51 ZDPH, sú založené na ľubovôli bez akejkoľvek racionálnej opory v zistenom skutkovom stave.

3.

3.1 Vyjadrenie žalovaného k odvolaniu bolo krajskému súdu doručené dňa 16.10.2015. Žalovaný v predmetnom vyjadrení v plnom rozsahu trvá na svojich záveroch, nakoľko podľa jeho názoru, žalobca sa v odvolaní pridrižiava v podstate tých istých námietok, ktoré už boli predmetom súdneho prieskumu, pričom svoje závery uvedené v napadnutom rozhodnutí, ako aj v stanovisku k žalobe, ako aj rozhodnutie správcu dane, považuje za vydané v súlade s právnymi predpismi.

3.2 Žalovaný navrhuje, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „NS SR“, alebo „odvolací súd“) odvolaním napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne potvrdil.

4.

4.1 Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 212 ods. 1 O.s.p.), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 O.s.p., keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk.

4.2 V odvolacom konaní Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací, preskúmal rozsudok Krajského súdu v Trenčíne, sp.zn. 11S/37/2014-32 zo dňa 11. augusta 2015, ktorý podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/461088/2014/5051 zo dňa 17.10.2014, ktorým žalovaný zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín zo dňa 22.07.2014 č. 9312401/5/3567734/2014. Prvostupňový finančný orgán vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2012. Správca dane neuznal právo odpočítať si DPH z faktúry č. 20123068 zo dňa 28.12.2012 od dodávateľa NDP Slovakia, s.r.o., Piešťany za dodávku granitovanej dlažby, garnitovaných a mramorových dosiek. Krajský súd v Trenčíne zároveň rozhodol o trovách konania tak, že žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

4.3 V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, kde fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 O.s.p.). Na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

4.4 Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

4.5 Podľa § 219 ods. 2 O.s.p., ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

4.6 Podľa § 250i ods. 1 O.s.p. pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúvanie napadnutého rozhodnutia.

4.7 Odvolací súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu zistil, že vo vzťahu k predmetu odvolacích námietok žalobcu sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti dopĺňa nasledovné dôvody (§ 219 ods. 2 O.s.p.):

4.8 Podľa § 49 ods.1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon 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.“

4.9 Podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. sa ďalej ustanovuje, že: „platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.“

4.10 Ustanovenie § 51 ods.1 písm. a/ citovaného zákona uvádza, že: „právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.“

4.11 V uvedených ustanoveniach sú stanovené podmienky, ktorých splnenie sa vyžaduje pri uplatnení práva na odpočet DPH. Aby mohol byť pri dodaní tovaru uplatnený odpočet DPH, nestačí len vyhotovenie faktúry s náležitosťami podľa § 71 zákona o DPH. Musí dôjsť aj k preukázaniu reálneho, faktického dodania, ktoré musí byť rovnako materiálne preukázané. Tieto dva druhy preukázania musia byť splnené kumulatívne. Dôkazné bremeno v takomto prípade zaťažuje daňový subjekt, ktorý musí preukázať splnenie formálnej, ako aj materiálnej podmienky. Daňový subjekt má povinnosť preukázať faktúry resp. iné dokumenty, na základe ktorých si uplatňuje odpočet DPH. Tieto preukázané listiny sa musia zhodovať so skutočne zrealizovanými plneniami. Preukázanie samotnej faktúry je dostačujúce iba v prípade, že je nepochybne preukázateľná zhoda údajov uvedených vo faktúre s reálnym plnením. Doklady musia byť vystavené na reálnom materiálnom podklade, pričom údaje v nich musia byť aj ako právna skutočnosť reálne preukázateľné. Ak správca dane s prihliadnutím na objektívne skutočnosti zistí, že právo na odpočet DPH sa uplatňuje neoprávnene, spôsobom pokúšajúcim sa obísť zákon, subjektu právo na odpočet dane zamietne. Uvedené vyplýva z rozhodovacej činnosti Súdneho dvora Európskej únie a rovnako aj zo smernice Rady Európskej únie 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty.

4.12 V rámci daňového konania, pri preukazovaní reálneho dodania tovaru a služieb, zaťažuje dôkazné bremeno vždy daňový subjekt, v tomto prípade žalobcu. Podľa rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp.zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom, uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil, preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na

odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený. Žalobca ako daňový subjekt uplatňujúci si právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty neunesol dôkazné bremeno, keď jednoznačným a vierohodným spôsobom nepreukázal použitie tovaru na dodávku tovarov a služieb, čím nesplnil jednu z dvoch zákonných podmienok zakotvených v ustanovení § 49 ods. 2 zákona o DPH. Uvedené podmienky musia byť splnené kumulatívne, a preto nesplnenie jednej z nich, tak ako je tomu v predmetnej právnej veci, znamená negatívnu aplikáciu citovaného ustanovenia § 49 ods. 2 zákona o DPH.“

4.13 Taktiež odvolací súd poukazuje aj na závery z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pod sp.zn. 8SŽf/136/2013 zo dňa 29.01.2015, v ktorom Najvyšší súd SR poukázal, že dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet DPH uznaný ako oprávnený. Nie je povinnosťou daňových orgánov vyhľadávať za daňový subjekt - žalobcu dôkazy preukazujúce jeho oprávnenie na odpočet dane, ale naopak bolo povinnosťou žalobcu ako daňového subjektu, predložiť relevantné dôkazy, ktorými by spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti preukázal, že si odpočet dane v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil oprávnene. Nepostačuje iba predloženie faktúry, platiteľ dane musí preukázať, že zdaniteľný obchod bol aj reálne uskutočnený.

4.14 Zo súdneho spisu Krajského súdu v Trenčíne ako aj z priloženého administratívneho spisu, je nesporné, že správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie, ako je opísané vyššie, a s ktorého závermi sa odvolací súd stotožňuje. Je zjavné, že úlohou spoločnosti NDP SLOVAKIA, s.r.o., bolo len vystavenie fiktívnych faktúr na predmetný tovar, o čom Ing. A. A., konateľ žalobcu, musel mať vedomosť, nakoľko jeho osobou boli tieto spoločnosti personálne prepojené.

4.15 Tovar na predmetnej faktúre je špecifikovaný veľmi široko, chýbajú základné údaje, ako je typ, farba, povrchová úprava, odolnosť a podobne. Je zjavné, že obchodné transakcie medzi žalobcom a dodávateľom NDP SLOVAKIA, s.r.o., prebiehali bez toho, aby došlo k pohybu tovaru. Spoločnosť L.K. EURO, s.r.o., od ktorej mal dodávateľ žalobcu tovar nadobudnúť, je rizikovým subjektom, v rozhodnom čase (kedy sa mali uskutočniť obchody) nemala žiadnych zamestnancov, žiadne kancelárske, prevádzkové, ani skladové priestory, žiadne vybavenie, a navyše ani konateľa. O nefunkčnosti spoločnosti L.K. EURO s.r.o., nasvedčuje i jej súčasný stav, keď táto spoločnosť, v súčasnosti nemá konateľa (jej posledným konateľom bol R. N. - neexistujúci subjekt).

4.16 Odvolací súd sa stotožňuje aj s názorom, že ani samotná fyzická existencia časti predmetného tovaru v sklade žalobcu nepreukazuje, že tento tovar reálne dodala žalobcovi spoločnosť NDP SLOVAKIA, s.r.o.. Navyše sklad, ktorý používa žalobca, užívajú aj ďalšie spoločnosti, okrem iných i NDP SLOVAKIA, s.r.o., tovar v sklade nie je jednoznačne označený, nie je teda možné hodnoverne preukázať, že ten-ktorý tovar je práve vo vlastníctve žalobcu, či inej osoby. Vlastníctvo tovaru nemôže žalobca preukázať ani skladovými kartami, nakoľko skladovú evidenciu zásob vedie účelovo tak, že jednotlivé skladové zásoby nevykazujú kontinuitu. Treba zdôrazniť, že nie je úlohou finančných orgánov zisťovať pôvod predmetného tovaru, je povinnosťou žalobcu, ktorý si uplatňuje odpočet DPH na vstupe preukázať, že predmetný tovar dodal žalobcovi dodávateľ uvedený na faktúre, z ktorej si uplatňuje odpočet. V prejednávanej veci nielenže žalobca nepreukázal, že spoločnosť NDP SLOVAKIA, s.r.o., dodala žalobcovi reálne predmetný tovar popísaný na sporných faktúrach, ale práve naopak, správca dane rozsiahlym šetrením jednoznačne preukázal, že predmetný tovar nemohla spoločnosť NDP SLOVAKIA, s.r.o., žalobcovi reálne dodať.

4.17 Sme toho názoru, že námietky žalobcu uvedené v odvolaní nie sú opodstatnené, keďže krajský súd (resp. predtým žalovaný a správca dane) svoje rozhodnutie vydali na základe spoľahlivo zisteného skutkového stavu, použili správny výklad a aplikáciu príslušných ustanovení (§ 49 a 51 zákona o DPH), ako aj postupovali zo správneho posudzovania dôkazov produkovaných v procese dokazovania pri správe daní. Rovnako znova zdôrazňujeme, že dôkazné bremeno leží na daňovom subjekte, nie na správcovi dane, preto je daňový subjekt povinný svoje tvrdenia spoľahlivo preukázať. Ak tak neučiní (čo

v tomto prípade neurobil, keď žalobca predložil len faktúru a k tomu súvisiace dokumenty, avšak nedokázal preukázať reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.

4.18 K námietke arbitrárnosti rozhodnutia a hodnotenia dôkazov poukazuje odvolací senát aj na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17.02.2015, v ktorom bolo uvedené, že „zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcovi dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcim dokazovanie a jeho úloha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

„Žalobca neuniesol ani v administratívnom ani v súdnom konaní dôkazné bremeno a nebolo možné súhlasiť ani s jeho opakovanými odvolaciami námietkami, keď neuviedol žiadne také skutočnosti, s ktorými by sa daňové orgány nevysporiadali. Dôkazné bremeno spočíva na daňovom subjekte a dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú kontrolu daňovníkom deklarováných skutočností a dokladov. Aj keď faktúry obsahujú po formálnej stránke všetky predpísané náležitosti, pre daňové účely musia byť skutočnosti na nich deklarované aj preukázateľné inými dôkazmi.“ Rozhodnutie Najvyššieho súdu SR, sp.zn. 3Sžf/84/2014

„Odvolací súd na podklade administratívneho spisu konštatuje, že žalobca okrem faktúry nepredložil žiadne iné dokumenty, ktorými by preukázal reálne uskutočnenie dodávky. Prijatie faktúry formálne splnenými náležitosťami podľa § 71 zákona o DPH ešte nezakladá podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie daní z prijatých faktúr.“ Rozhodnutie Najvyššieho súdu SR, sp.zn. 4Sžf/75/2014

„Dôkazné bremeno spočíva aj na daňovom subjekte a dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Aj keď faktúry obsahujú po formálnej stránke všetky predpísané náležitosti, pre daňové účely musia byť skutočnosti na nich deklarované aj preukázateľné inými dôkazmi, čo v tomto prípade absentovalo.“ Rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp.zn. 4Sžf/4/2015.

4.19 Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd SR v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby vyhovel odvolaniu žalobcu, pretože konanie pred finančnými orgánmi bolo súladné so zákonom a krajský súd postupoval vecne správne, keď žalobu zamietol podľa ustanovenia § 250j ods. 1 O.s.p. Odvolací súd sa stotožnil s právnou argumentáciou krajského súdu, na základe ktorej bolo potrebné žalobu zamietnuť a následne v odvolacom konaní predmetný rozsudok krajského súdu potvrdiť.

4.20 Vychádzajúc z uvedeného a s ohľadom na to, že vznesené odvolacie námietky neboli spôsobilé na zmenu, alebo zrušenie napadnutého rozsudku Krajského súdu v Trenčíne, Najvyšší súd SR ako súd odvolací napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa ako vecne správny podľa § 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. potvrdil.

4.21 O náhrade trov odvolacieho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p., keďže žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov odvolacieho konania zo zákona neprislúcha.

4.22 Podľa § 492 ods. 2 zákona Národnej rady SR č. 162/2015 Z.z. (správny súdny poriadok), odvolacie konania podľa piatej časti O.s.p. začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov. Poukazujúc na uvedené ustanovenie zákona, postupoval najvyšší súd v tejto veci podľa ustanovení O.s.p., keďže odvolacie konanie začalo pred 1. júlom 2016.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.