

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/19/2017
Identifikačné číslo spisu: 5016200044
Dátum vydania rozhodnutia: 22.11.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Milan Morava
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:5016200044.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členiek senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a JUDr. Jarmily Urbancovej, v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): Transeuropa, s.r.o., so sídlom Štrková 4, 010 01 Žilina, IČO: 36 794 724, právne zastúpená: Mgr. Soňa Grošaftová, advokátka so sídlom Hodžova 13, 010 01 Žilina, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 21092061/2015 zo dňa 26.10.2015, rozhodujúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č.k. 21S/9/2016-89 zo dňa 17. augusta 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č.k. 21S/9/2016-89 zo dňa 17. augusta 2016 z a m i e t a .

Účastníkom sa náhrada trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Žiline (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č.k.21S/9/2016-89 zo dňa 17. augusta 2016 podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č.21092061/2015 zo dňa 26.10.2015, ktorým 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 (ďalej len „daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina č. 20523251/2015 zo dňa 16.7.2015, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 5 a 6 daňového poriadku určený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) vo výške 47 676 eur za zdaňovacie obdobie december 2011.

2. Daňové orgány v odôvodnení svojich rozhodnutí konštatovali, že žalobca nespĺnil zákonné podmienky na odpočet dane podľa § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“), z dodávateľských faktúr od dodávateľa S&J PRESSBURG plus s.r.o. v celkovej sume 286 056 eur, z toho DPH 20 % v sume 47 676 eur, nakoľko neboli vierohodným spôsobom preukázané skutočnosti týkajúce sa pôvodu, reálnej existencie tovaru a reálneho vykonania služieb súvisiacich s opracovaním tovaru. Zo strany dodávateľov v reťazci neboli preukázané a

predložené vecné dôkazy - argumenty (reálnosť dodávky tovaru, reálnosť služieb spojených s opracovaním tovaru, krajina pôvodu granitových dosiek, konkrétny druh tovarov, presné určenie vlastností, technické parametre, kvalita, použiteľnosť na konkrétny účel, identifikácia dodávateľov, klientov, preprava tovaru, jeho reálna existencia v objeme tak, ako to bolo deklarované faktúrami o dodávkach tohto tovaru), ktoré by preukazovali a potvrdzovali skutočné obstaranie tovarov a neskôr dodanie v tuzemsku a neboli len tvrdeniami o týchto udalostiach uvedených na dodávateľských a odberateľských faktúrach. Pri deklarovanom nadobudnutí tovaru (dlažby) od dodávateľa žalobcu S&J PRESSBURG plus, s.r.o., Bratislava (v zdaňovacom období december 2011), ako i pri deklarovanom intrakomunitárnom dodaní tovaru odberateľovi J.K. CONSULT, s.r.o., Česká republika, bol spochybnený reálny základ uvedených plnení vo vzťahu k existencii predávaného tovaru (dlažby). Zároveň bolo daňovými orgánmi konštatované porušenie § 71 ods. 2 písm. f) zákona o DPH z dôvodu nedostatočnej konkretizácie tovaru na predložených faktúrach. V odôvodnení druhostupňového rozhodnutia žalovaný popísal dokazovanie, ktoré vykonal správca dane v súvislosti s preverovaním dodávateľských faktúr vo vzťahu k žalobcovi od spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o.. Tiež preveroval aj dodávateľské spoločnosti vo vzťahu k spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o., Na Hrebienku 30, Bratislava, ktoré jednotlivé spoločnosti špecifikoval v rámci odôvodnenia rozhodnutia. Žalovaný konštatoval, že na základe vykonaného dokazovania bolo zrejmé, že v danom prípade sa jedná o reťazec spoločností, ktorých ekonomická činnosť bola centrálnie riadená v kancelárskych priestoroch Na Hrebienku 30, Bratislava, kde dochádzalo k vedeniu účtovníctva, spracovávaniu faktúr a inému zaobchádzaniu s dokladmi, faktúrami, zmluvami a pod., či k príprave odvolaní a vyjadrení pre rôznych správcov dane iných daňových subjektov, ktorí obchodovali s komoditou „kameň“. Nebolo preukázané, že k uskutočneniu deklarovanych zdaniteľných plnení reálne došlo. K odvolacím námietkam žalobcu uviedol, že právo vyjadrovať sa v priebehu daňovej kontroly k zisteným skutočnostiam, k spôsobu ich zistenia nebolo žalobcovi odopreté, mal možnosť sa v priebehu daňovej kontroly kedykoľvek nahliadnúť do spisu z predchádzajúcej daňovej kontroly, čím bol informovaný o všetkých zistených skutočnostiach, ako aj o spôsobe ich zistenia. Svoje právo však v rámci konania nevyužil. Žalovaný nesúhlasil ani s vyjadrením splnomocneného zástupcu, že správca dane vykonal dokazovanie nad rámec daňovej kontroly. Správca dane mal oprávnené pochybnosti o deklarovanych zdaniteľných obchodoch, a preto za účelom zistenia objektívnej pravdy bol povinný prešetriť celý obchodný reťazec vrátane zahraničných odberateľov. Lehotu na vykonanie daňovej kontroly je možné prerušiť podľa § 61 daňového poriadku a to aj v prípade, ak je potrebné získať informácie v rámci medzinárodnej výmeny informácií. Ku skutočnostiam ohľadne preverenia zdaniteľných obchodov medzi daňovými subjektmi žalobcu a ich dodávateľom spoločnosťou S&J PRESSBURG plus, s.r.o., žalovaný uviedol, že nakoľko spoločnosť S&J PRESSBURG plus, s.r.o. ku dňu 3.12.2013 zanikla bez likvidácie v dôsledku zlúčenia, a dňa 26.7.2013 odovzdala všetky účtovné a daňové doklady za rok 2011 až 2012 povereným zástupcom Prezídia PZ NKA NPJ, Expozitúra Bratislava, nebolo možné zo strany dožiadaného orgánu uskutočnenie predmetných zdaniteľných obchodov preveriť. Správca dane však v súvislosti s iným daňovým konaním vykonal v mesiaci apríl 2014 miestne zisťovanie v spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. ako nástupníckej spoločnosti dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o.. Predmetné miestne zisťovanie bolo vykonané za účasti povereného zamestnanca splnomocneného zástupcu spoločnosti AK Bugala - Durček, s.r.o., JUDr. Alžbety Mordinovej, ktorá neposkytla žiadne relevantné vyjadrenia týkajúce sa uskutočnenia zdaniteľných obchodov spoločnosti za rok 2012 a 2013. K týmto skutočnostiam podľa jej informácie je oprávnený sa vyjadriť len T. B.. Spoločnosť KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. nedoručila na Daňový úrad Bratislava žiadne písomné vyjadrenia týkajúce sa uskutočnenia jednotlivých zdaniteľných obchodov za roky 2012, 2013. Od 23.5.2014 sa stal novým konateľom spoločnosti V. B.. Žalovaný nesúhlasil ani s vyjadrením žalobcu, že bolo povinnosťou správcu dane resp. dožiadaného orgánu informovať daňový subjekt o termíne miestneho zisťovania a umožniť mu tak uplatniť si svoje procesné právo podľa § 45 daňového poriadku. V danom prípade išlo o miestne zisťovanie vykonané v súvislosti s iným konaním, ktoré bolo vykonané v mesiaci apríl 2014, vtedy bola daňová kontrola u žalobcu z dôvodu zaslania medzinárodnej výmeny informácií prerušená. Z dôvodu prerušenia predmetnej kontroly správca dane nemôže preverovať skutočnosti, ktoré vedú k správneému určaniu dane. Nemožnosť vykonávať priame úkony v kontrole sa týka aj dožiadaného správcu dane. Na základe vyššie uvedeného vyplynulo, že ani v prípade miestneho zisťovania vykonaného v súvislosti s iným konaním nebolo potrebné zo strany správcu dane v prípade, keď sa

JUDr. Alžbeta Mordinová osobne zúčastnila na miestnom zisťovaní k zdaniteľným obchodom nevyjadřila, vypočítť túto osobu ako svedka. Ďalej k vyjadreniu splnomocneného zástupcu, že povinnosťou správca dane bolo za účelom riadneho zistenia skutkového stavu predvolať ako svedka T. B., bývalého konateľa spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. žalovaný uviedol, že T. B. bol FRSR Banská Bystrica vypočítť ako svedok, a to v postavení konateľa spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. a JANSON SK, s.r.o., splnomocneného zástupcu spoločnosti SONEX BUSINESS Inc., Carson City, Nevada. Správca dane o tom spísal zápisnicu o ústnom pojednávaní zo dňa 29.6.2012. Svedok T. B. do zápisnice uviedol, že v obchodnom konaní a pri podpisovaní zmlúv zastupuje spoločnosti sám, ale pri výkone samotnej práce sú to splnomocnení zástupcovia, výkonní pracovníci, ekonómka a zamestnanci spoločnosti. Spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o., KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. a JANSON SK, s.r.o. v rokoch 2010 a 2011 sa zaoberali nákupom a predajom dosiek z prírodného kameňa a dlažby a aj sa zaoberajú. S kameňom obchodujú od samotného vzniku a za tým účelom aj boli zriadené. JANSON SK, s.r.o. ako dovozca a KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. ako opracovateľ. S&J PRESSBURG plus, s.r.o. bola zriadená na stavebnú činnosť. Zamestnanci správca dane vyhodnotili výpoveď T. B. ako nesplnenie si povinnosti svedka vypovedať pravdivo a nič nezamlčovať. K námietke odvolania, že bolo povinnosťou správca dane požiadať dožiadaný orgán, aby viedol výsluch v súlade s právnym poriadkom SR, čo by znamenalo, že dožiadaný orgán v predstihu upovedomí daňový subjekt o plánovaných úkonoch a umožní mu tak reálne uplatniť jeho procesné právo na kladenie otázok, žalovaný uviedol, že podľa článku 7 ods. 1 - 3 Nariadenia Rady EÚ č. 904/2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dani z pridanej hodnoty, žiadaný orgán na požiadanie žiadajúceho orgánu oznamuje informácie uvedené v článku 1, vrátane informácií týkajúcich sa jednotlivého prípadu alebo prípadov. Na účely oznamovania informácií uvedených v ods. 1 žiadaný orgán zabezpečí vykonávanie akýchkoľvek administratívnych vyšetrovaní potrebných na získanie takýchto informácií. Podľa článku 2 ods. 1 písm. k) administratívnym vyšetrovaním sú všetky kontroly, overenia a ostatné kroky prijaté členskými štátmi pri vykonávaní svojich povinností s cieľom zabezpečenia náležitého uplatňovania právnych predpisov v oblasti DPH. Na základe článku 7 ods. 5, aby bolo možné získať požadované informácie alebo vykonať požadované administratívne vyšetrovanie, žiadaný orgán alebo administratívny orgán, na ktorý sa žiadaný orgán obráti, postupuje, akoby konal za seba, alebo na požiadanie ďalšieho orgánu svojho vlastného členského štátu. Na základe vyššie uvedených opatrení vyplýva, že v prípade žiadosti zaslanej na základe článku 7 Nariadenia Rady EÚ č. 904/2010 získajú členské daňové orgány požadované informácie, uplatňujúc české procesné právo, na základe ktorého je možné odpovedať na žiadosť a tým ju vybaviť. To znamená, že procesné ustanovenia iných členských štátov v tomto prípade menovite slovenské procesné právo uplatnené byť nemôže. Z odpovede na žiadosť o medzinárodnú výmenu informácie nevyplýva, že by v danom prípade išlo o svedeckú výpoveď. Okrem toho konateľ odberateľskej spoločnosti T. B. preukazoval rovnako ako odvolávajúci sa, že k dodaniu služby došlo (nešlo o rozporné tvrdenia). Úkony, akými bolo boli vypočítť svedkov - zamestnancov pracujúcich v areáli spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., na adrese Žilinská cesta 130, Piešťany boli vykonané v rámci iného konania, a to v rámci vyrubovacieho konania po daňovej kontrole vykonanej u daňového subjektu - žalobcu za zdaňovacie obdobie február 2012. O vykonanie predmetných úkonov požiadal správca dane miestne príslušného správca dane spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. vlastníka predmetného skladovo - výrobného areálu prostredníctvom dožiadania zo dňa 8.4.2014. Za účelom podania výpovede k preverovaným skutočnostiam boli jednotliví zamestnanci predvolaní na ústne pojednávanie v dňoch 16.6.2014 až 18.6.2014, 20.6.2014, 23.6.2014 až 24.6.2014 a 8.7.2014. O plánovanom výsluchu bol splnomocnený zástupca žalobcu včas oboznámený. Taktiež tvrdenie, že správca dane navrhnuté vypočítť svedkov pri výkone uvedenej daňovej kontroly neakceptoval, a následne v inej daňovej kontrole vykonal je účelové, nakoľko splnomocnený zástupca to navrhol až dňa 4.12.2014, a to prostredníctvom vyjadrenia zo dňa 24.11.2014. Nakoľko navrhované úkony už boli v danom čase vykonané, správca dane pre účely daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie november 2012 nahliadol do spisu daňového subjektu žalobcu, a ako dôkaz pre správne posúdenie dane z pridanej hodnoty použil v procese dokazovania zistené skutočnosti aj v zmysle predmetného dožiadania. O všetkých zistených skutočnostiach bol žalobca podrobne informovaný, a to prostredníctvom oznámenia. K časti II. odvolania žalovaný uviedol, že správca dane postupoval v súlade s § 25 ods. 4 daňového poriadku, z uvedeného je zrejmé, že správca dane nebol povinný uvádzať meno predvolávaného svedka. Pokiaľ

správca dane pri zisťovaní skutkového stavu vychádzal z vyšetrovacích spisov, z ktorých odôvodňuje nereálnosť obchodnej transakcie vykonanej daňovým subjektom ide o dôkazy, ktoré sú dôkazným prostriedkom nevyhnutným pre účely daňovej kontroly a mal právo ich použiť. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočnosti rozhodujúcich pre správne určenie dane a nie získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. V prípade dôkazov nachádzajúcich sa vo vyšetrovacích spisoch, tieto boli od PPZ NKA oficiálne poskytnuté v zmysle § 26 ods. 7 daňového poriadku, a teda spochybňovanie týchto dôkazov je nedôvodné. Žalobca bol o všetkých skutočnostiach, na základe ktorých správca dane rozhodoval informovaný a to v zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 15.6.2015. Podľa žalovaného správca dane viedol dokazovanie s cieľom preveriť realnosť obchodov deklarovovaných faktúrami, pričom sa dôsledne pridržiaval zásady objektívnej pravdy, snažil sa presne a úplne zistiť skutkový stav veci. Správca dane nevykonával iba formálnu kontrolu dokladov, ale zameril sa predovšetkým na skutkový stav veci, na realitu vecného plnenia, a to vo všetkých vzájomných súvislostiach s ohľadom na vyššie uvedené skutočnosti. Správca dane dospel k záveru, že žulová dlažba nebola daňovým subjektom - žalobcom nadobudnutá v reťazci deklarovovaných dodávateľov a súčasne ani nemohla byť predmetom predaja, teda, že obchody so žulovou dlažbou neboli reálne uskutočnené, ale išlo len o fakturačné obchody, pri ktorých pridaná hodnota nevznikla. K námietkam odvolávajúceho v časti III. v súvislosti s hmotnoprávnym posúdením nároku na vrátenie DPH žalovaný uviedol, že správca dane tak v protokole, ako aj v napadnutom rozhodnutí poukázal na to, že v rámci kontroly neboli vierohodným spôsobom preukázané skutočnosti týkajúce sa pôvodu reálnej existencie tovaru a reálneho vykonania služieb súvisiacich s opracovaním tovaru. Zo strany dodávateľov v reťazci neboli preukázané a predložené vecné dôkazy - realnosť dodávky tovaru, realnosť služieb spojených s opracovaním tovaru, krajina pôvodu granitových dosiek, konkrétny druh tovarov, presné určenie vlastností, technické parametre, kvalita, použiteľnosť na konkrétny účel, identifikácia dodávateľov, klientov, preprava tovaru, jeho reálna existencia v objeme tak, ako boli deklarované faktúrami o dodávkach tohto tovaru, ktoré by preukazovali a potvrdzovali skutočné obstaranie tovarov a neskôr dodanie tovarov v tuzemsku, a neboli len tvrdeniami o týchto udalostiach uvedených na dodávateľských a odberateľských faktúrach. Daňovým subjektom navrhnuté dokazovanie bolo neopodstatnené a nepreukazuje existenciu dodania tovaru do Českej republiky. Správca dane nepochyboval o tom, že vozidlá v stanovený deň jazdili na určenej trase, a že boli naložené nejakým tovarom. Nakoľko splnomocnený zástupca trval na vykonaní navrhnutých dôkazov, správca dane tieto vykonal. Tieto skutočnosti boli navrhovaným dokazovaním potvrdené, avšak v rámci dokazovania bola dostatočne spochybnená samotná existencia tovaru, ktorý mal byť predmetom obchodovania medzi jednotlivými spoločnosťami v reťazci. Žalovaný nesúhlasil s názorom splnomocneného zástupcu žalobcu, a to že rozhodnou skutočnosťou preukázanou počas výkonu daňovej kontroly počas záverov medzinárodnej výmeny informácií, s ktorou sa správca dane taktiež nevysporiadal je odpoveď dožiadaná od správcu dane z ČR, ktorá preukázala, že tovar bol dodaný daňovým subjektom do ním označeného skladu. Správca dane v rozhodnutí preukazuje aj iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie, ktoré popísal v napadnutom rozhodnutí. Žalobca nepreukázal vecné plnenie - dodanie tovaru od dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o.. Z obsahu napadnutého rozhodnutia nevyplýva, že by orgány daňovej správy od daňového subjektu požadovali doklady, ktoré by mal on zabezpečiť od ktoréhokoľvek daňového subjektu v kontrolovanom obchodnom reťazci, napr. od obchodnej spoločnosti FOR DESIGN, s.r.o.. Samotná skutočnosť, že tieto doklady boli v rámci dožiadaní preverované ako iné súvisiace daňové doklady preukazujúce realizáciu zdaniteľných plnení obchodovaním so sporným tovarom medzi jednotlivými článkami obchodného reťazca neznamena, že bolo povinnosťou kontrolovaného daňového subjektu v daňovom konaní vo veci preverovania jeho nároku na odpočet DPH, takéto doklady sa iných subjektov predkladať. Správca dane mal právo preveriť pôvod tovaru, ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti, avšak nemal povinnosť daňovému subjektu napovedať, akým spôsobom, a okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola spochybnená preukázať pravdivosť svojich tvrdení, že so sporným tovarom skutočne obchodoval. Vzhľadom na skutočnosť spochybnenia existencie prevádzaného tovaru, a teda realnosti na všetkých stupňoch obchodného reťazca deklarovovaných zdaniteľných plnení bolo potrebné, aby sám daňový subjekt preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúce z rizika podnikateľskej zodpovednosti na dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu,

že sa ocitne v kolotoči nereálnych zdaniteľných plnení, zneužívajúcich právo na poskytovanú zásadu neutrality DPH. Žalovaný uviedol, že správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie, ktorého zistenia a ďalšie skutočnosti podrobne popísal, či už v protokole ale aj v napadnutom rozhodnutí. Žalobca kúpou tovaru dlažby na základe sporných faktúr od dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o. a ich následnou fakturáciou pre odberateľa J.K. CONSULT, s.r.o., Praha, CZ nemohol nevedieť, že sa zúčastňuje na fakturačných dodávkach tovarov v reťazci obchodníkov s dlažbou, keďže všetky zúčastnené spoločnosti obchodovali medzi sebou navzájom viac rokov a uvádzali uskladnenie tovaru na rovnakom mieste na Žilinskej ceste 130 v Piešťanoch. Žalobca musel vedieť akých obchodov sa zúčastňuje, pretože daňové subjekty v reťazci obchodníkov s dlažbou sú navzájom personálne, ekonomicky, miestne prepojené. Tovar na faktúrach je uvedený len všeobecným spôsobom, pričom sa uvádza len všeobecné pomenovanie - dlažba RIGA (poznámka súdu, správne malo byť uvedené ELBA, GIALLO a POESIA). Dodávateľ nevie preukázať pôvod tovaru, vo všetkých prípadoch uviedol ako pôvod tovaru: EÚ. Žiadna zo spoločností nepozná ani neuvádza krajinu pôvodu tovaru, pôvod tovaru, ktorý bol skladovaný na Žilinskej ceste 130 v Piešťanoch, ako dôkaz reálneho nadobudnutia zo strany jednotlivých dodávateľov je nepreukázateľný a nie je známy. Nie je známa krajina konečnej spotreby - tovar sa nespotrebováva, tovar je v neustálom fakturačnom kolobehu. Žiadna zo spoločností v reťazci nepreukázala spotrebu konečnému zákazníkovi. Slovenská republika, Česká republika ani Srbsko, ani žiadna z vyššie uvádzaných krajín nie je krajinou spotreby. Správca dane dospel teda k názoru, že pohyb tovaru v reťazci tuzemských či zahraničných spoločností sa uskutočňuje len fakturačne s cieľom uplatniť právo na odpočet DPH z prijatých faktúr jednotlivými platiteľmi v reťazci dodávateľov a uplatňovať si takýmto spôsobom vzniknuté nadmerné odpočty. V reťazci spoločností obchodujúcich s dlažbou a granitovými doskami sa nachádzajú subjekty, ktoré sú nekontaktné, so správcom dane nekomunikujú, nepreberajú poštu, nepodávajú daňové priznania, alebo spoločnosti, ktoré majú na komunikáciu so správcom dane určeného splnomocneného zástupcu, ktorý predkladá doklady, ale nevie nič o skutočnej reálnej činnosti spoločnosti.

3. Vo vzťahu k námietke, že sa nezaoberal vecou dôsledne, a že preberal závery v rámci odvolacieho konania z iných rozhodnutí, a že teda aj v rámci svojho druhostupňového rozhodnutia žalovaný uviedol, že predmetom zdaňovacieho obdobia december 2011 bolo dodanie tovaru - dlažby RIGA, krajský súd uviedol, že skutočne žalovaný túto chybu uviedol, avšak nemá to žiadny vplyv na zákonnosť rozhodnutia, nakoľko z celého administratívneho spisu bolo zrejmé, že predmetom fakturácie vo vzťahu k dodávateľovi žalobcu bola dlažba POESIA, ELBA a GIALLO a išlo v danom prípade o zdaňovacie obdobie december 2011. Správca dane v rámci daňovej kontroly pri preverovaní nároku na odpočet dane od obchodnej spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o., Bratislava vykonal rozsiahle dokazovanie, využil aj výsledky šetrenia získané na základe daňových kontrol u žalobcu.

4. Dodávateľská spoločnosť vo vzťahu k žalobcovi S&J PRESSBURG plus, s.r.o., od 1.1.2014 bola zlúčená so spoločnosťou KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. (ktorá je jej právny nástupca), patrí do skupiny spoločností, ktorých je alebo bol T. B. konateľom alebo vlastníkom, resp. sídli alebo sídlili na adrese Na Hrebienku 30, Bratislava. K dobrovoľnému výmazu došlo v rovnakom čase aj u spoločnosti JANSON SK, s.r.o. a S&J PRESSBURG Slovakia, s.r.o.. Právnym nástupcom oboch spoločností sa taktiež stala spoločnosť KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o.. Rozhodnutím jediného spoločníka došlo aj u tejto spoločnosti k zmenám a to dňa 23.5.2014 sa stal novým a zároveň jediným konateľom, ako aj spoločníkom spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. pán V. B., Q..

5. Dňa 12.4.2012 správca dane vykonal miestne zisťovanie v sídle žalobcu za účelom preverenia tovaru - dlažby. V sklade sa nachádzala dlažba balená v metroch štvorcových, prepravu tovaru mala spoločnosť zabezpečiť od dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o. vlastnými vozidlami. O uvedenom svedčí zápisnica o miestnom zisťovaní zo dňa 12.4.2012. Správca dane zaslal dožiadanie miestne príslušnému správcovi dane Daňovému úradu Bratislava, vo veci preverenia predmetných dodávateľských faktúr. Správca dane Daňový úrad Bratislava vykonal dňa 16.5.2012 miestne zisťovanie v spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o., pri ktorom bol prítomný konateľ T. B., pri spísaní zápisnice poveril Ing. A. B. zastupovať daňový subjekt. Boli predložené dodávateľské faktúry od spoločnosti Xdeals Slovakia, s.r.o., MEAT, s.r.o., GAMA-EXPO, s.r.o., FOR DESIGN, s.r.o.,

skladové karty na dlažbu GIALLO, POESIA a na granitové dosky. Z odpovede na dožiadanie vyplýva, že splnomocnená zástupkyňa nevedela na otázky správcu dane v súvislosti s dodaním dlažby odpovedať. V následnom písomnom vyjadrení zo dňa 25.6.2012 sa konateľ spoločnosti T. B. písomne vyjadril k otázkam správcu dane tak, že potvrdil predaj predmetného tovaru, uviedol, že faktúry boli uhradené, vyjadril sa k uskladňovaniu tovaru spoločnosťou S&J PRESSBURG plus, s.r.o. - v skladovom areáli na Žilinskej ceste 130 v Piešťanoch. Boli predložené faktúry dodávateľských spoločností FOR DESIGN, s.r.o., Xdeals Slovakia, s.r.o., MEAT, s.r.o., GAMA-EXPO, s.r.o., prehľad evidencie DPH, výpisy z účtu. Správca dane Daňový úrad Žilina nahliadol do iných spisov a dokumentov súvisiacich s výkonom daňových kontrol u žalobcu v iných zdaňovacích obdobiach, z čoho spísal úradný záznam dňa 3.2.2014.

6. Finančné riaditeľstvo Banská Bystrica oddelenie boja proti podvodom vypočulo T. B. ako svedka, v postavení konateľa spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o., JANSON SK, s.r.o., KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., a splnomocneného zástupcu spoločnosti SONEX BUSINESS, Inc. Carson City, Nevada, o čom spísal zápisnicu o ústnom pojednávaní zo dňa 29.6.2012. Svedok T. B. do zápisnice uviedol, že v obchodnom konaní a pri podpisovaní zmlúv zastupuje spoločnosti sám, pri výkone samotnej práce sú to splnomocnení zástupcovia, výkonní pracovníci, ekonómka a zamestnanci. Spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o. a KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. a JANSON SK, s.r.o. sa v rokoch 2010 a 2011 nákupom a predajom dosiek z prírodného kameňa a dlažby zaoberali a aj zaoberajú. S kameňom obchodujú od samotného vzniku a za tým účelom boli aj zriadené. JANSON SK, s.r.o. ako dovozca a KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. ako opracovateľ. S&J PRESSBURG plus, s.r.o. bola zariadená na stavebnú činnosť. Preprava je zabezpečovaná externými dopravnými spoločnosťami D-KORP, s.r.o. a Transeuropa, s.r.o.. V roku 2010 boli dosky z prírodného kameňa a dlažba z prírodného kameňa skladované v prenajatých skladoch v Prašniku, aj v Piešťanoch, od roku 2011 a aj v Kameňolome na Králikoch. Pôvod dosiek z prírodného kameňa a dlažieb z prírodného kameňa je individuálny z celého sveta, dovozcovia sú z Talianska a Srbska. Dovožcom je JANSON SK, s.r.o.. Dovážajú hlavne doskovinu, kameň a polotovary, ale aj hotové výrobky. Dovoz prebieha aj v súčasnej dobe. Spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o., KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. a JANSON SK, s.r.o. sa v rokoch 2010 a 2011 zaoberali opracovaním dosiek z prírodného kameňa v rámci rôznych kapacít a ničो aj subdodávateľsky; práce na opracovaní dosky z prírodného kameňa sa vykonávali vo všetkých dostupných priestoroch, ktoré sú nahlásené na daňovom úrade. Prevažná väčšina sa robí na KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. v priestoroch na Žilinskej ceste v Piešťanoch, ale aj na Králikoch. Tieto práce vykonávajú zamestnanci všetkých troch spoločností, odborné práce robia iba pracovníci z KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., ktorí sú zaškolení. Pri vykonávaní takýchto prác, ako je opracovanie dosiek z prírodného kameňa sa využíva napr. kotúčová píla, vodný lúč, ktoré sú na Žilinskej ceste v Piešťanoch, kotúčová píla je aj v kameňolome. T. B. k otázke kapacity strojov na opracovanie prírodného kameňa uviedol, že sa nedá jednoznačne odpovedať, je to individuálne, záleží od tvrdosti a hrúbky materiálu. Za uvedené spoločnosti vystavuje faktúry sám ako konateľ, ekonómka aj vedúci prevádzok, doklady podpisuje sám ako konateľ alebo splnomocnení zástupcovia. K otázke týkajúcej sa spoločnosti SONEX BUSINESS Inc. a postavenia T. B. v tejto spoločnosti uviedol, že nakoľko táto spoločnosť nie je registrovaná na území Slovenskej republiky, a svojím podnikaním má ochranu obchodného tajomstva v tretej krajine, na túto otázku nebude ako svedok odpovedať. K bankovému účtu č. 4003065481/7500, ktorého majiteľom je spoločnosť SONEX BUSINESS, Inc., a na ktorý boli v priebehu roku 2011 prijaté platby od spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o. a KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. uviedol, že sa týkali pôžičiek a krátkodobých úverov.

7. Pracovníci správcu dane Daňového úradu Trnava na adrese Na Hrebienu 30 vykonali miestne zisťovanie. Pri miestnom zisťovaní bolo zistené, okrem iného odovzdané boli na technickom nosiči dát dokumenty, z ktorých správca dane zistil, že hlavnými dodávateľmi tovarov (mramorových, granitových dosiek, granitovej, mramorovej, keramickej žulovej dlažby) a s nimi súvisiacich služieb boli v rokoch 2010-2012 spoločnosti: FOR DESIGN, s.r.o., Červená veža, Banka (konateľ U. B., predtým U. W., T. D.), firma nekontaktná; GAMA-EXPO, s.r.o., Drotárska cesta 102, Bratislava, v tom čase Radvanská 29, Bratislava (konateľ U. L., splnomocnený zástupca Ing. T. Q.), Xdeal Slovakia, s.r.o., Bratislava, MEAT, s.r.o., Bratislava, PALACE REAL, s.r.o., Bratislava.

8. Prostredníctvom dožiadaných správcov dane bolo vykonané ďalšie dokazovanie vo vzťahu k uvedeným dodávateľským spoločnostiam, ktoré správca dane a aj žalovaný v odôvodnení svojich rozhodnutí riadne špecifikovali a aj riadne vyhodnotili. Taktiež daňové orgány skúmali vo vzťahu k žalobcovi aj následne odberateľov, pričom bolo zistené, že jediným odberateľom tovaru - dlažby od žalobcu bola spoločnosť J.K. Consult, s.r.o. (CZ). Jediným konateľom a zároveň spoločníkom uvedenej spoločnosti je od jej vzniku Ing. T. B., ktorý okrem spoločnosti J.K.Consult, s.r.o. pôsobí aj v iných spoločnostiach: J.K. CONSULT, s.r.o., Skalica, MAJEX, s.r.o., Prešov, Nobyva, spol. s r.o., (toho času jediným spoločníkom a konateľom je F. B.). Všetky uvedené spoločnosti sú súčasťou reťazca spoločností, zaoberajúcich sa obchodom so žulovou dlažbou a granitovými (žulovými) doskami. V zdaňovacom období december 2011 neboli vystavené žiadne odberateľské faktúry za predaj dlažby, faktúry boli odberateľovi J.K.CONCONSULT, s.r.o. vystavené až v ďalších zdaňovacích obdobiach. Z odpovede na medzinárodné dožiadanie česká finančná správa uviedla, že spoločnosť J.K.CONCONSULT, s.r.o. predávala dlažbu spoločnostiam SQNEX BUSINESS Inc., USA a L. W. SA, P. Daňový subjekt J.K.CONCONSULT, s.r.o. je tzv. virtuálna kancelária, česká daňová správa uviedla, že nebolo preukázané nadobudnutie, skladovanie a použitie tovaru obstaraného od spoločnosti Transeuropa, s.r.o. Osobou oprávnenou konať za spoločnosti SONEX BUSINESS Inc. je T. B., konateľ kontrolovaného daňového subjektu JANSON SK, s.r.o. Bankové účty spoločnosti SONEX BUSINESS Inc. vedené v Československej obchodnej banke, a.s. zriadil T. B. T. B. je taktiež jediným disponentom. Pečiatka spoločnosti SONEX BUSINESS Inc. Sa nachádzala v sídle spoločnosti JANSON SK, s.r.o., administratívne priestory, Na Hrebienku 30, Bratislava. Z odpovede na medzinárodné dožiadanie vyplynul záver, že konateľ spoločnosti J.K. CONSULT, s.r.o. potvrdil prevzatie tovaru od žalobcu. Sídlo J.K. Consult, s.r.o. je tzv. virtuálna kancelária.

9. Správca dane Daňový úrad Žilina za účelom správneho posúdenia pôvodu tovaru nahliadol do dokumentov iných správcov dane, konkrétne do Protokolu č. 9104408/5/771552/2014/Rohá zo dňa 27.2.2014 z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie júl 2012 u daňového subjektu DONAU, a.s., Na Hrebienku 30, 811 02 Bratislava v ktorom sa okrem iného uvádza, že dňa 20.1.2014 zaslal správca dane na Prezídium PZ, NKA Bratislava žiadosť o poskytnutie údajov č. 9104408/5/223021/2014/Rohá, na základe ktorej bol správcovi dane dňa 28.1.2013 doručený e-mail, zaevidovaný pod č. 370295 s prílohou zápisnice o vykonaní prehliadky iných priestorov alebo pozemkov zo dňa 2.10.2013, v nebytovom objekte (dopravno-administratívny areál, expedično-kompletačný objekt, sociálne zariadenia) nachádzajúcim sa na ulici Žilinská cesta 130, Piešťany. Prehliadka iných priestorov bola vykonávaná v rámci vyšetrovania trestnej veci vedenej na Expozitúre Bratislava, národnej jednotky finančnej polície.

10. Ing. Q. S. bola podľa zistení správcu dane, ktoré získal z miestnych zisťovaní vykonaných v tomto objekte, riaditeľka areálu Žilinská cesta, Piešťany, vo vlastníctve daňového subjektu KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. V tomto sklade bol uskladnený tovar aj iných spoločností, napr. daňový subjekt KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. tu skladoval nakúpené granitové dosky, ktoré nakúpil od daňového subjektu JANSON SK, s.r.o., ktorý tovar doviezol od spoločnosti EdwardsProcurement LLC, 1617 North Main Street, Suite B, Sheridan, Wyoming 828 01, USA. Ing. S. bola v rámci vykonávania prehliadky iných priestorov vyzvaná na vydanie nasledovných vecí: tovar striedavo označovaný ako granitové dosky, granitová dlažba leštená, žulové dosky, žulová dlažba leštená, mramorové dosky, mramorová dlažba, obklad a dlažba z prírodného kameňa, ktorý je využívaný na páchanie trestnej činnosti v rámci karuselového podvodu, ktorý bol postupne prepravovaný medzi jednotlivými skladmi, ktoré sa nachádzajú na územiach Slovenskej republiky (Piešťany, Žilinská cesta č. 130), Českej republiky (Modřice, Európska ulica č. 886 - prenajatý sklad spoločnosti ESA Logistic, s.r.o., Věverské Knínice Č. 311 - sklad spoločnosti B.F.C.W Logistic, s.r.o., - FREE ZÓNA) a Srbskej republiky (Subotica - FREE ZÓNA) s tranzitom cez Maďarskú republiku a následne z územia Srbskej republiky s tranzitom cez územie Maďarskej republiky bol opätovne privezený na územie Slovenskej republiky a uskladnený v Piešťanoch na Žilinskej ceste č. 130. V rámci prehliadky iných priestorov boli postupne kontrolované všetky palety s naloženým zabaleným tovarom, ktoré sa nachádzali v uvedenom priestore. Tovar, ktorý bol uskladnený v skladových priestoroch spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o.

v Piešťanoch na Žilinskej ceste 130 bol postupne prepravený do skladov v Českej republike, Modrice, - prenajatý sklad spoločnosti ESA Logistic, s.r.o. a Věverské Knínice č. 311 - sklad spoločnosti B.F.C.W Logistic, s.r.o., - FREE ZÓNA, odtiaľ sa tovar previezol do Srbskej republiky, Subotica - FREE ZÓNA s tranzitom cez Maďarskú republiku a následne z územia Srbskej republiky s tranzitom cez územie Maďarskej republiky bol opätovne privezený na územie Slovenskej republiky a uskladnený v Piešťanoch na Žilinskej ceste č. 130. Tovar sa po celej ceste ani v jednej z uvedených krajín nepredal a v nezmenenom stave vrátil na pôvodné miesto na Slovensko. Na základe vyššie uvedených zistení vyplýva, že vyjadrenie Ing. Q. S., ktorá do Zápisnice o vykonaní prehliadky iných priestorov alebo pozemkov uviedla, že na prevádzke taký tovar, ktorý už bol expedovaný nie je, sa nezakladá na pravde.

11. Žalobca využíval na základe Zmluvy o uložení vecí zo dňa 25.1.2011, ktorú mal uzatvorenú so spoločnosťou KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. skladové priestory na adrese Žilinská cesta 130, Piešťany. V zmysle uvedenej zmluvy sa opatrovateľ (spoločnosť KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o.) zaväzuje pre uložiteľa (Transeuropa, s.r.o.) dočasne bezplatne opatrovať tovar zo vzájomného obchodného styku. V skladovo-výrobnom areáli na Žilinskej ceste 130, Piešťany sa realizujú všetky fyzické operácie týkajúce sa tovaru - uskladnenie, manipulácia, opracovanie. Predmetný areál podľa vyjadrení daňového subjektu KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. patrí spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s. r. o.. Výrobné prostriedky, ktoré sa používajú pri opracovávaní prírodného kameňa a na výrobu finálnych výrobkov sú vo vlastníctve spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o. (napr. vodný lúč, píla, kontrolačka, leštiace rameno a rôzne iné prostriedky). Spoločnosť KLIMEX STONE SLOVAKIA, s. r. o. má so spoločnosťou S&J PRESSBURG plus, s.r.o. uzatvorenú zmluvu o užívaní týchto výrobných prostriedkov. Spoločnosť KLIMEX STONE SLOVAKIA, s. r. o. nevlastní tieto výrobné prostriedky z dôvodu, že tieto sú predmetom leasingu a príslušné finančné inštitúcie nedali súhlas na ich prevod.

12. FR SR Banská Bystrica, odbor boja proti podvodom vykonal dňa 3.4.2012 miestne zisťovanie na adrese Žilinská cesta 7526/130, 921 01 Piešťany - v prevádzke spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., adresa sídla spoločnosti: Na Hrebienku 30, 811 02 Bratislava. Z miestneho zisťovania bola spísaná zápisnica č. 1020302/1/742984/2012 zo dňa 3.4.2012. Miestneho zisťovania sa za daňový subjekt KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. zúčastnila Q. S. ako riaditeľka areálu a splnomocnená zástupkyňa spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. Predmetom miestneho zisťovania bolo preverenie tovaru skladovaného v skladových priestoroch v Piešťanoch na Žilinskej ceste 7526/130, v prevádzke spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. Podľa vyjadrenia splnomocnenej zástupkyne chodili kamióny do areálu často - bolo to v kompetencii pána B. - konateľa spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., podľa jeho objednávok. Preprava bola zabezpečovaná buď odberateľom alebo autami spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o.. V skladových priestoroch na Žilinskej ceste v Piešťanoch bolo asi 10 zamestnancov, pričom v hale na opracovanie kameňa pracuje 5- 6 pracovníkov, podľa potreby. Q. S. uviedla, že pri vykládke a nakládke tovaru kontroluje iba počet paliet, množstvo, hmotnosť a druh tovaru. Podľa zistení správcu dane FR SR Banská Bystrica, odbor boja proti podvodom a podľa vyjadrenia splnomocnenej zástupkyne spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. žiadnu skladovú evidenciu v skladových priestoroch na Žilinskej ceste v Piešťanoch nevedli; celá evidencia sa viedla v sídle spoločnosti Na Hrebienku 30 v Bratislave.

13. Následne FR SR Banská Bystrica, odbor boja proti podvodom vykonal dňa 17.5.2012 miestne zisťovanie na adrese: Žilinská cesta 7526/130, 921 01 Piešťany - v prevádzke spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., adresa sídla spoločnosti: Na Hrebienku 30, 811 02 Bratislava. Z miestneho zisťovania bola spísaná zápisnica č. 1020302/1/990431/2012 zo dňa 17.5,2012. Miestneho zisťovania sa za daňový subjekt KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. zúčastnila Ing. A. B. - splnomocnená zástupkyňa spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. (splnomocnenie Advokátskej kancelárie Bugala - Ďurček, s.r.o.). Predmetom miestneho zisťovania bolo preverenie účtovnej evidencie, účtovných a daňových dokladov a obchodných zmlúv za obdobie rokov 2007 -2011 daňového subjektu KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o.. Pri miestnom zisťovaní boli okrem iného predložené správcovi dane rôzne dokumenty, týkajúce sa zmlúv o uložení vecí a poskytovaní účtovných služieb.

14. Správca dane Daňový úrad Bratislava vykonal dňa 24.10.2012 miestne zisťovanie na adrese Žilinská cesta 7526/130, 921 01 Piešťany v prevádzke spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., z miestneho zisťovania bola spísaná zápisnica č. 9102403/5/3074488/2012/Tich zo dňa 24.10.2012. Miestneho zisťovania sa za daňový subjekt KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. zúčastnila Q. S., riaditeľka areálu, splnomocnená zástupkyňa spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. Predmetom miestneho zisťovania bolo preverenie priestorov prevádzky na adrese Žilinská cesta 7526/130, Piešťany. Správca dane pri miestnom zisťovaní zistil, že na adrese prevádzky spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. - t.j. na adrese: Žilinská 7526/130, Piešťany sa nachádzali v skladových priestoroch mramorové, granitové dosky, umelé dosky (konglomerát - umelý kameň), kremičité piesky a dlažba. Splnomocnená zástupkyňa Q. S. nebola informovaná, komu konkrétne dosky alebo dlažba patria, to podľa jej vyjadrenia vie a riadi si iba pán B.. Splnomocnená zástupkyňa na základe príkazov pána B. mala rezať dosky a expedovať. Materiál nebol označený, komu patrí - nebol označený vlastníkom. Podľa zistení správca dane a vyjadrenia splnomocnenej zástupkyne Q. S. sa skladová evidencia na prevádzke v Piešťanoch nevedla a nenachádzala; všetka evidencia a účtovníctvo sa vedie na adrese sídla spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. - Na Hrebienku 30, Bratislava. Doklad o tom, že bola na prevádzke vykonaná fyzická inventúra, splnomocnená zástupkyňa pri miestnom zisťovaní nemala.

15. Správca dane Daňový úrad Trenčín, pobočka Považská Bystrica vykonal dňa 29.11.2012 miestne zisťovanie na adrese Žilinská cesta 7526/130, 921 01 Piešťany v prevádzke spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o.. Z miestneho zisťovania bola spísaná zápisnica č. 9312401/5/3541524/2012 zo dňa 29.11.2012. Miestneho zisťovania sa za daňový subjekt KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. zúčastnila Q. S., splnomocnená zástupkyňa spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. Predmetom miestneho zisťovania bolo preverenie tovaru skladovaného v skladových priestoroch na adrese Žilinská 7526/130, Piešťany.

16. Pri miestnom zisťovaní sa Barbora Zelová vyjadrila, že tovar je navázaný a vyvázaný vždy na telefonický pokyn konateľa spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. - pána B.. Prepravu si zabezpečuje odberateľ tovaru alebo vozidlá spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. Konateľ spoločnosti T. B. telefonicky oznámi, aký tovar bude navezený, prípadne ktorý tovar a v akom množstve sa má vyviezť zo skladu. Q. S. ďalej uviedla, že ona si operatívne - ručne zaznačí, aký tovar a v akom množstve sa navezie a vyvezie a o tomto pohybe telefonicky komunikuje s pánom B.. Správca dane Daňový úrad Trenčín zistil a splnomocnená zástupkyňa pri uvedenom miestnom zisťovaní opäť uviedla, že žiadna skladová evidencia sa v skladových priestoroch na Žilinskej ceste v Piešťanoch nevedla.

17. Z dokazovania, ktoré správca dane vykonal prostredníctvom dodávateľov elektriny, plynu a vody vyplynulo, že v skladovo - výrobnom areáli na Žilinskej ceste 130 v Piešťanoch, kde malo dochádzať k opracovaniu granitových dosiek použitím technológie rezania vodným lúčom, ktorá spočíva v pôsobení vysokého tlaku kvapalinového lúča (vody v kombinácii s pieskom) na delený materiál, nebol v roku 2011 evidovaný žiaden odber plynu, elektrickej energie a spotreba vody bola taktiež neprimerane nízka.

18. Správca dane v rámci iného konania požiadal miestne príslušného správca dane spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. - vlastníka predmetného skladovo - výrobného areálu o vypočítanie všetkých (aj bývalých) zamestnancov pracujúcich v areáli spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., na adrese Žilinská cesta 130, Piešťany.

19. Dňa 24.7.2014 bola na Daňový úrad Žilina doručená odpoveď na dožiadanie, súčasťou ktorej bolo 22 Zápisníc o ústnom pojednávaní. Hlavným predmetom ústnych pojednávaní bol vo všetkých prípadoch výsluch svedkov - zamestnancov spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., ktorých žalobca navrhol vypočuť ako svedkov na dôkaz preukázania reálnosti distribúcie existujúceho tovaru. Jednotlivých ústnych pojednávaní vykonaných správcom dane Daňovým úradom Bratislava v dňoch 16.6.2014 - 18.6.2014, 20.6.2014, 23.6.2014 - 24.6.2014 a 8.7.2014 sa za žalobcu zúčastnil právny zástupca ako aj samotný konateľ spoločnosti p. D. F..

20. Z jednotlivých výpovedí bolo zrejmé, že nie všetci predvolaní svedkovia - zamestnanci spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. pracovali na prevádzke nachádzajúcej sa na adrese Žilinská cesta 130, Piešťany, ale boli medzi nimi aj takí, ktorí pracovali na iných prevádzkach, ako napr. v lome Králiky, prevádzke na Šoltésovej v Hlohovci, na Teplickej ulici v Piešťanoch, na Kalvárskej ulici v Nitre, Na Hrebienku 30, Bratislava ako aj v Zlatom Majeri. Z tých zúčastnených svedkov, ktorých pravidelným miestom výkonu bola prevádzka na Žilinskej ceste 130, Piešťany, siedmi pracovali priamo v skladovo - výrobnom areáli a to na pozícií: Kamenár, zásobovač - vodič, výrobný pracovník, údržbár a piati v administratívnej budove na pozíciách upratovačky, mzdovej účtovníčky a asistentky personalistiky, administratívnej pracovníčky, obchodného manažéra ako aj technickej riaditeľky.

21. Všetkým predvolaným svedkom boli položené otázky týkajúce sa predovšetkým tovaru ako aj procesov, ktorými uskladnený tovar prechádza, avšak nie všetci sa k predmetnému vedeli vyjadriť, nakoľko nepracovali priamo vo výrobe, resp. sklade. Jediná odpoveď, ktorá bola rovnaká takmer u všetkých predvolaných svedkov, ktorí ešte donedávna pracovali na prevádzke na Žilinskej ceste 130, Piešťany bol dátum ukončenia pracovného pomeru a to k 31.5.2014. Avšak ani z vyjadrení tých zamestnancov, ktorí priamo pracovali vo výrobe a v sklade nie je zrejmé koľko zamestnancov pracovalo na jednej pracovnej zmene - podľa jednotlivých vyjadrení pracovali na jednej pracovnej zmene buď traja až štyria, šiesti, ôsmi, alebo že sa počet ľudí počas zmeny menil; približne aký dlhý je interval medzi uskladnením a vyskladnením predmetného tovaru - nevedeli určiť, podľa ich vyjadrení to bolo individuálne v závislosti od toho akými procesmi prechádzal; komu konkrétne patrí skladovaný tovar - podľa jedných sa jedná o tovar patriaci spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., podľa druhých patrilo aj iným firmám ktorých názvy uviesť nevedeli; koľko kamiónov denne prichádzalo do skladových priestorov na Žilinskej ceste s tovarom a koľko kamiónov denne s tovarom odchádzalo; koľko paliet a s akým tovarom je v súčasnej dobe uskladnených v priestoroch na Žilinskej ceste č. 130 v Piešťanoch; aké množstvo tovaru sa v priemere za deň opracuje; aké množstvo odpadu pri opracovaní tovaru vzniklo, kde sa nachádza skládka na ktorú bol vzniknutý odpad vyvážený a konkrétne ktorá spoločnosť zabezpečovala likvidáciu vzniknutého odpadu.

22. K zisteným skutočnostiam krajský súd uviedol, že nie je obvyklé, aby sa v skladovacích priestoroch nevedla skladová evidencia tovaru, aby sa nezaznamenával príjem a výdaj tovaru a aby sa skladová evidencia viedla len cez účtovné doklady. Nie je obvyklé na diaľku zabezpečovať a riadiť nakladanie a vykladanie kamiónov, opracovanie tovaru a vymieňať si informácie o dodávateľovi, množstve a druhu tovaru len telefonicky, bez riadneho vedenia skladovej evidencie priamo v sklade. Riaditeľka skladu (teda zodpovedná osoba za sklad) Q. S. nemala vedomosť, komu ktorý tovar patrí, toto malo byť v kompetencii T. B., ktorý to mal vedieť a riadiť, dával príkazy k rezaniu a expedovaniu tovaru. Tovar, ktorý mal byť skladovaný pre iné spoločnosti, nebol označený, ani názvom spoločnosti, ani druhom tovaru. Krajský súd mal za to, že v každom sklade, kde sa uskladňuje tovar, ktorý má svoju hodnotu, sa podpisuje dohoda o hmotnej zainteresovanosti a zodpovednosti pracovníkov k uskladnenému tovaru. V danom prípade osoba zodpovedná za sklady - riaditeľka skladu nemá vedomosť, nemá prehľad, všetko riadi T. B. z Q., hlavne telefonicky. Hmotná zodpovednosť prakticky neexistuje, množstvá tovaru sa neevidujú, neoznačujú, čo jasne preukazuje, že v skladových priestoroch sa reálne objemy deklarovaného tovaru neuskladňovali tak, ako to prezentujú daňové subjekty vo svojich faktúrach, ktoré predkladali k daňovým kontrolám.

23. Správca dane zistil, že na adrese Na Hrebienku 30, Bratislava majú, resp. mali sídla nasledovné spoločnosti: ASC Trading, s.r.o., BAC SLOVAKIA, s.r.o., DONAU, a.s., FACHMAN SK, s. r. o., FAPA, s.r.o., fram architekti s. r. o., J.Z. Slovakia, s.r.o., JANSON SK, s. r. o., KLIMEX STONE SLOVAKIA, s. r. o., LORSAU, s.r.o., MEAT, s.r.o., RAWAR, s.r.o., RZ TRADING, s.r.o., S&J PRESSBURG plus, s.r.o., S&J PRESSBURG SLOVAKIA, s.r.o.

24. Dňa 5.2.2014 zamestnanci správcu dane - Daňový úrad Žilina nazreli do spisu týkajúceho sa daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie júl 2012 u daňového subjektu JANSON SK, s.r.o. Správca dane v súvislosti s vykonávanou daňovou kontrolou u daňového subjektu JANSON SK, s.r.o., nahliadol do vyšetrovacích spisov ČVS: PPZ-8/NKA-PZ-BA-2012 a ČVS: PPZ-II/NKA-PZ-BA-2012 pri miestnom

zist'ovani v Národnej kriminálnej agentúre Prezídia Policajného Bratislava (NKA), o čom bola spísaná Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 9104401/5/4024144/2013/Boha zo dňa 4.9.2013, Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 9104401/5/4029780/2013/Boha zo dňa 4.9.2013. Nahliadnutím do vyšetrovacích spisov NKA PPZ bolo zistené: Na adrese Na Hrebienku 30, Bratislava sa nachádzali zmluvy, účtovné doklady a viedlo účtovníctvo okrem iného spoločností KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., S&J PRESSBURG plus, s.r.o., S&J PRESSBURG SLOVAKIA, s.r.o., JANSON SK, s.r.o., J.K.CONCONSULT s.r.o., TRANSEUROPA, s.r.o., Xdeal Slovakia s.r.o. Zamestnanci správcu dane prezreli obsah zaisteného CD nosiča „Lubka“, zaisteného na adrese Na Hrebienku 30, Bratislava ako stopa č. 21/05, Hlavným obsahom tohto CD nosiča boli naskenované dokumenty správcu dane doručené spoločnostiam GAMA-EXPO, s.r.o., J.K.CONCONSULT s.r.o., MAJEX, s.r.o., NOBYVA, s.r.o., Xdeal Slovakia, konateľom vyššie uvedených spoločností a týkajúce sa vyššie uvedených spoločností, pracovné verzie písomností vyššie uvedených spoločností určené pre správcu dane, ako napríklad urgencie, odvolania, vyjadrenia k protokolom, námietky, prehľady vykonávaných daňových kontrol.

25. Na základe vyššie uvedených skutočností je podľa názoru krajského súdu zrejmé, že v kancelárskych priestoroch Na hrebienku 30, Bratislava sa okrem účtovníctva rôznych spoločností pripravovali podklady, dokumenty pre mnohé spoločnosti, obchodujúce s komoditou „kameň“ ako napr. granitové a žulové dosky a rôzne druhy dlažieb, resp. vykonávali opracovanie týchto komodít a pôsobiace na celom území Slovenskej republiky, určené pre rôznych správcov dane. V kancelárskych priestoroch Na Hrebienku 30, Bratislava sa nachádzalo 38 pečiatok rôznych spoločností (vrátane vyššie uvedených) a podpisov osôb, vrátane spoločností, ktoré nemali žiadne prepojenie na adresu Na Hrebienku 30, Bratislava, ale obchodovali s komoditou „kameň“ ako napr. granitové a žulové dosky a rôzne druhy dlažieb, resp. vykonávali opracovanie týchto komodít. Ďalej sa tam nachádzali zmluvy a dokumenty amerických spoločností, ktoré obchodovali s komoditou „kameň“ resp. vykonávali opracovanie týchto komodít najmä na území iných členských štátov, z ktorých jednoznačne vyplýva, že osobou oprávnenou konať za spoločnosti SQNEX BUSSINES INC. a LIGNO WOOD, Inc je T. B.. V uvedených kancelárskych priestoroch sa ďalej nachádzali zmluvy a dokumenty rôznych slovenských a zahraničných spoločností, ktoré nemali žiadne prepojenie na adresu Na Hrebienku 30, Bratislava a obchodovali s komoditou „kameň“ ako napríklad Rámcová kúpna zmluva uzatvorená medzi spoločnosťami TRANSEUROPA, spol. s r.o., a J. K. Consult, s. r. o., zo dňa 7.1.2011. Ďalej sa v uvedených kancelárskych priestoroch Na Hrebienku 30, Bratislava nachádzali faktúry rôznych českých spoločností, ktoré sa týkali obchodovania s komoditou „kameň“, a ktoré preukazovali ďalší pohyb tovaru medzi českými spoločnosťami, napr. faktúry od dodávateľa DekenTrade s. r. o., Praha 10, pre odberateľa J. K. Consult, s. r. o., Praha 2.

26. Na základe vykonaného dokazovania je podľa názoru krajského súdu zrejmé, že sa jedná o reťazec spoločností, ktorých ekonomická činnosť bola centrálné riadená v kancelárskych priestoroch Na Hrebienku 30, Bratislava, kde dochádzalo k vedeniu účtovníctva, spracovávaniu faktúr a inému zaobchádzaniu s dokladmi, faktúrami, zmluvami a pod., či k príprave rôznych odvolaní a vyjadrení pre rôznych správcov dane iných daňových subjektov, ktorí obchodovali s komoditou „kameň“. Nebolo preukázané, že k uskutočneniu deklarovaných zdaniteľných plnení reálne došlo.

27. O skladovanom tovare v Piešťanoch - žulovej dlažbe a granitových doskách uskladniť ani ostatné zúčastnené spoločnosti nevedli žiadnu skladovú evidenciu, nezaznamenávali príjem ani výdaj zo skladu, evidencie sa viedli len v účtovných záznamoch, centrálné za všetky zúčastnené spoločnosti na adrese Na Hrebienku 30, Bratislava.

28. Z vykonaného dokazovania pred správnymi orgánmi podľa názoru krajského súdu vyplýva, že žalobca kúpou tovaru - dlažby na základe sporných faktúr od dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o. a jej následnou fakturáciou pre odberateľa J.K.Consult, s.r.o., Praha (CZ) nemohol nevedieť, že sa zúčastňuje na fakturačných dodávkach tovarov v reťazci obchodníkov s dlažbou (alebo žulovými doskami), keďže všetky zúčastnené spoločnosti obchodovali medzi sebou navzájom viac rokov a uvádzali uskladnenie tovaru na rovnakom mieste - na Žilinskej ceste 130 v Piešťanoch. Žalobca musel vedieť akých obchodov sa zúčastňuje, pretože daňové subjekty v reťazci obchodníkov s dlažbou sú

navzájom prepojené personálne, ekonomicky (napr. prostredníctvom pôžičiek - napr. spoločnosť Transeuropa, s.r.o. a SONEX BUSSINES INC.), miestne (administratívne priestory - Na Hrebienku 30, Bratislava, skladovo-výrobný areál - Žilinská cesta 130, Piešťany, slobodné colné pásmo FREE ZÓNE Brno - náklady znáša výlučne spoločnosť SONEX BUSSINES INC., Zóna voľného obchodu Subotica a i.). Žalobca je súčasťou spoločností uplatňujúcich nadmerné odpočty na základe faktúr, ktoré nie sú odrazom reálneho obchodu, založeného na dodávkach dlažby a granitových (žulových) dosiek, či prírodného kameňa.

29. Zúčastnené subjekty v reťazci obchodu deklarujú dlhodobu od r. 2005, pričom vytvorili v Slovenskej republike reťazec spoločností, ktorý bol napojený na spoločnosti v Českej republike, USA a Seycheloch, za ktoré vystupujú slovenskí zástupcovia - T. B., Ing. T. B., L. R. a iné osoby personálne prepojené na T. B. S využitím colných skladov (Freezone) v Českej republike a v Srbsku, s využitím prepravných spoločností zo SR vytvorili sieť spoločností, ktorými fakturačné toky tovaru zneprehľadnili.

30. Správca dane a žalovaný správne konštatovali na základe vykonaného dokazovania, že deklarované zdaniteľné obchody so žulovou dlažbou a doskami v reťazci obchodníkov sa reálne neuskutočnili na žiadnom stupni dodávateľsko-odberateľských vzťahov, zúčastnení platitelia nepreukázali pôvod tovaru, na žiadnom stupni dodávateľsko-odberateľských vzťahov zúčastnení platitelia nepreukázali konečnú spotrebu tovaru, uskladnenie tovaru je výlučne na jednom mieste v jednom sklade na Žilinskej ceste 130 v Piešťanoch pre všetky zúčastnené subjekty.

31. Ďalej boli zistené personálne väzby na osobu T. B., ekonomické väzby zúčastnených spoločností - financovanie, účtovníctvo v zahraničných spoločnostiach, ktoré sú deklarované ako dodávatelia alebo odberatelia figurujú najmä slovenskí občania. Všetky spoločnosti aj zahraničné majú vedené účty na Slovensku, hlavne v ČSOB, a.s., spracovanie účtovníctva sa vykonáva v centrále - Na Hrebienku 30, Bratislava, kde boli zaistené účtovné doklady zúčastnených spoločností, skladová evidencia sa v sklade nevedla, viedla sa len účtovne. Uskladnenie tovaru bolo neprehľadné, tovar v sklade nebol označený, pritom mal patriť rôznym spoločnostiam. Faktúry boli len formálne vyhotovované, nezodpovedali skutočnej podnikateľskej činnosti. Bol zistený umelý charakter ekonomickej činnosti zúčastnených spoločností, bez zamestnancov, majetku, skladov, vybavenia.

32. Správca dane využil v súlade so zákonom informácie získané poskytnuté Prezidiom PZ, národnou kriminálnou agentúrou, národnou jednotkou finančnej polície, expozitúra Bratislava, ktorá vypočula ako svedkov šoférov spoločnosti Transeuropa, s.r.o. - T. N., L. R., T. U., ďalej skladníčky odberateľa t. j. P. B., pracovníkov skladu dodávateľa. Krajský súd mal za to, že správne orgány aplikovali zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku a dbali, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie. Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností vyvodil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH.

33. Vzhľadom k tomu, že správca dane mal oprávnené pochybnosti, za účelom získania objektívnej pravdy bol povinný šetriť celý obchodný reťazec vrátane zahraničných odberateľov. Uvedený postup je tiež v súlade s rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp.zn.3Sžf/24/2012 zo dňa 13. novembra 2012, podľa ktorého správca dane je oprávnený, v prípade pochybností, preverovať celý obchodný reťazec. Pred ukončením daňovej kontroly správca dane umožnil žalobcovi vyjadriť sa ku všetkým zisteniam. O priebehu a výsledkoch dokazovania vo vyrubovacom konaní bol daňový subjekt podrobne oboznámený pri ústnom pojednávaní konanom dňa 7.7.2015 na Daňovom úrade Žilina. Žalobca žiadal vypočúť vodičov spoločnosti Transeuropa, s.r.o., k čomu správca dane nepristúpil z dôvodu, že uvedené osoby boli už vypočuté v súvislosti s iným konaním. Krajský súd uviedol, že jedným zo základných procesných práv daňového subjektu je podľa § 45 ods. 1 písm. f) daňového poriadku právo vyjadrovať sa v priebehu daňovej kontroly k zisteným skutočnostiam, k spôsobu ich zistenia alebo navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim. Toto právo nebolo žalobcovi odopreté, mal možnosť v priebehu daňovej kontroly kedykoľvek nahliadnuť do spisu z prebiehajúcej daňovej kontroly, čím by bol

informovaný o všetkých zistených skutočnostiach ako aj o spôsobe ich zistenia.

34. Podľa názoru krajského súdu správca dane nevykonával dokazovanie nad rámec daňovej kontroly, keďže mal oprávnené pochybnosti o deklarovanych zdaniteľných obchodoch, za účelom zistenia objektívnej pravdy bol povinný šetriť celý obchodný reťazec. Daňovú kontrolu prerušil z dôvodu žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií. Dodávateľská spoločnosť S&J PRESSBURG plus, s.r.o. ku dňu 31.12.2013 zanikla bez likvidácie v dôsledku zlúčenia a dňa 27.6.2013 odovzdala všetky účtovné a daňové doklady za roky 2011 až 2012 povereným zástupcom Prezídia PZ NKA NPJ, expozitúra Bratislava, preto nebolo možné zo strany dožiadaného orgánu uskutočnenie predmetných zdaniteľných obchodov preveriť. Správca dane avšak v súvislosti s iným daňovým konaním vykonal v mesiaci apríl 2014 miestne zisťovanie v spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. (nástupníckej spoločnosti dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o.). Predmetné miestne zisťovanie bolo vykonané za účasti povereného zamestnanca splnomocneného zástupcu spoločnosti, ktorá neposkytla žiadne relevantné vyjadrenia, týkajúce sa uskutočnenia zdaniteľných obchodov spoločnosti za rok 2012, 2013. K týmto skutočnostiam podľa jej informácií, je oprávnený sa vyjadrovať len T. B. (konateľ spoločnosti od: 13.7.2005 do 23.5.2014). Spoločnosť KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. nedoručila na Daňový úrad Bratislava žiadne písomné vyjadrenie, týkajúce sa uskutočnenia jednotlivých zdaniteľných obchodov za rok 2012, 2013. Od 23.5.2014 sa stal novým konateľom spoločnosti V. B.. Ani podľa názoru krajského súdu nebolo povinnosťou správcu dane informovať žalobcu o termíne miestneho zisťovania a umožniť mu tak uplatniť si svoje procesné právo podľa § 45 daňového poriadku. V danom prípade išlo o miestne zisťovanie vykonané v súvislosti s iným konaním, bolo vykonané v mesiaci apríl 2014, kedy bola daňová kontrola z dôvodu zaslania medzinárodnej výmeny informácií prerušená. Z dôvodu prerušenia predmetnej kontroly, správca dane nemôže preverovať skutočnosti, ktoré vedú k správne určeniu dane. Nemožnosť vykonávať priame úkony v kontrole sa týka aj dožiadaného správcu dane. Z vyššie uvedeného vyplýva, že ani v prípade miestneho zisťovania vykonaného v súvislosti s iným konaním, nebolo potrebné zo strany správcu dane v prípade, keď sa JUDr. Alžbeta Mordinová - osoba zúčastnená na miestnom zisťovaní k zdaniteľných obchodov spoločnosti za rok 2012, 2013 nevyjadrila, vypočúvať túto osobu ako svedka. Bývalý konateľ spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. T. B. bol zo strany FR SR Banská Bystrica, odbor boja proti podvodom vypočutý ako svedok, a to v postavení konateľa spoločností S&J PRESSBURG plus, s.r.o., Na Hrebienku 30, Bratislava, KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., Na Hrebienku 30, Bratislava, JANSON SK, s.r.o., Na Hrebienku 30, Bratislava a splnomocneného zástupcu spoločnosti Sonex Business, INC, 711 S CarsonSt Ste 4, Carson City, Nevada. Správca dane o tom spísal Zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 1020302/1/1054812/2012 zo dňa 29.6.2012. Svedok T. B. do zápisnice uviedol, že v obchodnom konaní a pri podpisovaní zmlúv zastupuje spoločnosti sám, ale pri výkone samotnej práce sú to splnomocnení zástupcovia, výkonní pracovníci, ekonómka a zamestnanci. Spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o., KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. a JANSON SK, s.r.o. sa v rokoch 2010 a 2011 nákupom a predajom dosiek z prírodného kameňa a dlažby z prírodného kameňa zaoberali aj zaoberajú. S kameňom obchodujú od samotného vzniku a za tým účelom aj boli zriadené. JANSON SK, s.r.o. ako dovozca a KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. ako opracovateľ. S&J PRESSBURG plus, s.r.o. bola zriadená na stavebnú činnosť.

35. Zamestnanci správcu dane vyhodnotili výpoveď p. T. B. tak, ako bola zaznamenaná do zápisnice o ústnom pojednávaní č. 1020302/1/1054812/2012 zo dňa 29.6. 2012, ako nespĺnenie si povinnosti svedka vypovedať pravdivo a nič nezamlčať. Svedok mal povinnosť vypovedať na účely správy dane o dôležitých okolnostiach, ak mu boli známe. Podľa krajského súdu správca dane dbal, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nebol pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov, čo bolo v tomto prípade zo strany svedka p. T. B. znemožnené a správca dane použil iné prostriedky na zistenie a objasnenie skutočností rozhodujúcich pre správne určenie daňovej povinnosti.

36. K námietke žalobcu, že bolo povinnosťou správcu dane požiadať dožiadaný orgán - Finančnú správu Českej republiky, aby o vypočutí p. Krákorníka v predstihu upovedomila žalobcu a umožnila mu tak reálne uplatnenie jeho procesného práva na kladenie otázok, žalovaný uviedol, že konateľ odberateľskej

spoločnosti T. B. preukazoval rovnako ako žalobca, že k dodaniu dlažby došlo (nešlo o rozporné tvrdenia). Účasť žalobcu na výpovedi T. B. by teda neprivedla iný záver z jeho výpovede. V tomto smere sa krajský súd stotožnil s vyjadrením žalovaného.

37. Úkony, akými bolo vypočutie svedkov - zamestnancov pracujúcich v areáli spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., na adrese Žilinská cesta 130, Piešťany, boli vykonané v rámci iného konania, a to v rámci vyrubovacieho konania po daňovej kontrole vykonávanej u daňového subjektu Transeuropa, s.r.o. za zdaňovacie obdobie február 2012. O vykonanie predmetných úkonov požiadal správca dane miestne príslušného správcu dane spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. - vlastníka predmetného skladovo - výrobného areálu prostredníctvom dožiadania č. 9501401/5/1407968/2014 zo dňa 8.4.2014. Za účelom podania výpovede k preverovaným skutočnostiam boli jednotliví zamestnanci predvolaní na ústne pojednávania konané v dňoch 16.6.2014 - 18.6.2014, 20.6.2014, 23.6.2012 -24.6.2014 a 8.7.2014. O plánovanom výsluchu svedkov bol splnomocnený zástupca kontrolovaného daňového subjektu včas oboznámený.

38. Nakoľko navrhované úkony už boli vykonané, správca dane pre účely daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie november 2012 nahliadol do spisu daňového subjektu Transeuropa, s.r.o. a ako dôkaz pre správne posúdenie dane z pridanej hodnoty použil v procese dokazovania zistené skutočnosti aj v zmysle predmetného dožiadania. O všetkých zistených skutočnostiach bol žalobca podrobne informovaný a to prostredníctvom oznámenia.

39. Správca dane postupoval v súlade s § 25 ods. 4 daňového poriadku, podľa ktorého je správca dane povinný o výsluchu svedka v čas písomne vyzosumiť daňový subjekt alebo jeho zástupcu, čo v tomto prípade správca dane vykonal. Z uvedeného je zrejmé, že správca dane nebol povinný uvádzať meno predvolávaného svedka. Za účelom riadneho preverenia deklarovaných obchodov, vykonal miestne príslušný správca dane u dodávateľskej spoločnosti miestne zisťovanie dňa 16.5.2012, pri ktorom bol prítomný konateľ spoločnosti T. B., ktorý poveril Ing. B. jeho zastupovaním pri spísaní zápisnice č. 9102401/5/388495/2012/Bari. Pri miestnom zisťovaní boli predložené dodávateľské faktúry, Ing. B. uviedla, že na otázky správcu dane bude odpovedané písomne v lehote do 14 dní, písomná odpoveď však nebola doručená. T. B. sa v rámci iného miestneho zisťovania zo dňa 16.5.2012, následne doručeným listom na Daňový úrad Bratislava dňa 27.6.2012 vyjadril, že spoločnosť S&J PRESSBURG plus, s.r.o. predala predmetný tovar žalobcovi, prepravu si zabezpečil odberateľ, spoločnosť má tovar uskladnený v areáli na Žilinskej ceste 130 v Piešťanoch. Pre správne zistenie skutkového stavu zamestnanci správcu dane nahliadli do zápisníc o výsluchu svedkov, poskytnutých Prezidiom Policajného zboru, národnou kriminálnou agentúrou, národnou jednotkou finančnej polície, expozitúra Bratislava. Týmto konaním neboli odopreté zákonné práva daňového subjektu.

40. Pokiaľ správca dane pri zisťovaní skutkového stavu vychádzal z vyšetrovacích spisov z ktorých odôvodňuje nereálnosť obchodnej transakcie vykonanej daňovým subjektom, krajský súd sa stotožnil s názorom žalovaného, že ide o dôkazy, ktoré sú dôkazným prostriedkom nevyhnutným pre účely daňovej kontroly a mal právo ich správca dane použiť. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. V prípade dôkazov nachádzajúcich sa vo vyšetrovacích spisoch, tieto boli od PPZ NKA oficiálne poskytnuté v zmysle § 26 ods. 7 daňového poriadku a teda spochybňovanie týchto dôkazov je neopodstatnené.

41. Podľa názoru krajského súdu, správca dane viedol dokazovanie s cieľom preveriť realnosť obchodov deklarovaných faktúrami s cieľom vec zistiť objektívne, vo veci sa snažil úplne a presne zistiť skutkový stav veci tým, že si zaobstaral pri výkone daňovej kontroly nevyhnutné podklady a dôkazy. Správca dane nevykonal iba formálnu kontrolu dokladov, ale zameral sa predovšetkým na skutkový stav veci, na realitu vecného plnenia a to vo všetkých vzájomných súvislostiach s ohľadom na vyššie uvedené skutočnosti. Správca dane dospel k záveru, že žulová dlažba nebola daňovým subjektom Transeuropa, s.r.o. nadobudnutá v reťazci deklarovaných dodávateľov a súčasne ani nemohla byť predmetom predaja, teda že obchody so žulovou dlažbou neboli reálne uskutočnené, ale išlo len o fakturačné obchody, pri

ktorých pridaná hodnota nevznikla. Správca dane zároveň v súvislosti so skutočnosťami zistenými v rámci výkonu predmetnej daňovej kontroly upozornil žalobcu, že informácie v nich uvedené sú daňovým tajomstvom podľa § 11 daňového poriadku. Správca dane taktiež v predmetných písomnostiach poučil daňový subjekt o povinnosti zachovávať daňové tajomstvo a o právnom dôsledku porušenia tejto povinnosti, ktorým je postih podľa § 264 Trestného zákona v znení neskorších predpisov. Poučenie v zmysle § 11 daňového poriadku je obsiahnuté tak v protokole ako aj v rozhodnutí.

42. Správca dane viedol dokazovanie, pričom dbal, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nebol pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Žalobcom navrhované dokazovanie bolo neopodstatnené a nepreukazujúce existenciu dodania tovaru do Českej republiky. Správca dane nepochyboval o tom, že vozidlá v stanovený deň jazdili na určenej trase a že boli naložené nejakým tovarom. Nakoľko splnomocnený zástupca trval na vykonaní navrhovaných dôkazov, správca dane tieto vykonal. Tieto skutočnosti boli navrhovaným dokazovaním potvrdené, avšak v rámci dokazovania bola dostatočne spochybnená samotná existencia tovaru, ktorý mal byť predmetom obchodovania medzi jednotlivými spoločnosťami v reťazci.

43. Ani krajský súd nesúhlasil s tvrdením, že rozhodnou skutočnosťou preukázanou počas výkonu daňovej kontroly v rámci záverov medzinárodnej výmeny informácií, s ktorou sa správca dane taktiež nevysporiadal, je odpoveď dožiadaného správcu dane z Českej republiky, ktorá preukázala že tovar bol dodaný daňovým subjektom do ním označeného skladu. Správca dane a aj žalovaný v odôvodnení rozhodnutí poukazujú aj na iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane.

44. Žalobca nepreukázal vecné plnenie - dodanie tovaru od dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o. Správca dane od žalobcu nepožadoval doklady, ktoré by mal on zabezpečiť od ktoréhokoľvek daňového subjektu v kontrolovanom obchodnom reťazci, napríklad doklady od obchodnej spoločnosti FOR DESIGN, s.r.o.. Samotná skutočnosť, že tieto doklady boli v rámci dožiadaní preverované ako i iné súvisiace daňové doklady preukazujúce realizáciu zdaniteľných plnení obchodovaním so sporným tovarom medzi jednotlivými článkami obchodného reťazca, neznamená, že bolo povinnosťou kontrolovaného daňového subjektu v daňovom konaní vo veci preverenia jeho nároku na nadmerný odpočet takéto daňové doklady týkajúce sa iných subjektov predkladať.

45. Správca dane mal právo preveriť pôvod tovaru ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti, avšak nemal povinnosť daňovému subjektu Transeuropa, s.r.o. napovedať, akým spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov rozsiahleho dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení, že so sporným tovarom skutočne obchodoval. Bolo na daňovom subjekte aby predložil dôkazy potvrdzujúce, že predmet obchodu skutočne existoval. Mohol predložiť dôkazy svedčiacie o tom, že uvedený typ kontrolovaného zdaniteľného obchodu a spôsob jeho prevedenia ako i komunikácia s klientmi, prípadne odberateľmi, sa nijako neodlišuje od ním vykonávaných obdobných obchodov s uvedeným typom tovaru alebo jeho obchodných zvyklostí, spôsob komunikácie s potenciálnymi zákazníkmi alebo záujemcami o predmetný tovar, spôsob preverovania množstva a kvality tovaru.

46. Vzhľadom na skutočnosť spochybnenia existencie prevádzaného tovaru, a teda reálnosti na všetkých stupňoch obchodného reťazca deklarovaných zdaniteľných plnení bolo potrebné, aby sám daňový subjekt preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, že sa ocitne v kolotoči nereálnych zdaniteľných plnení zneužívajúcim právo poskytované zásadou neutrality DPH. Nie je neobvyklé, ba je to potrebné, že pri tovare s tak špecifickými vlastnosťami závislými od kvality prírodného materiálu, spôsobu a precíznosti jeho opracovania, akým predmetný tovar bez pochyby mal byť, podnikateľ investujúci do jeho kúpy so zámerom jeho ďalšieho predaja, a teda s potrebnou zodpovednosťou za kvalitu voči odberateľom, takýto tovar aspoň minimálnym spôsobom skontroluje. Minimálne touto bežnou obchodnou aktivitou sa dá vylúčiť situácia, že nakúpi tovar, ktorého existencia je vážnym spôsobom spochybnená.

47. Obchodné transakcie deklarované účtovnými dokladmi predloženými k výkonu daňovej kontroly alebo získanými prostredníctvom dožiadaní a ďalších zisťovaní v preverovaných spoločnostiach na strane dodávateľov i odberateľov žalobcu nemajú znaky základných a reálnych princípov obchodnej činnosti. Žalobca kúpou tovaru - dlažby na základe sporných faktúr od dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o. a jej následnou fakturáciou pre odberateľa J.K-Consult, s.r.o., Praha (CZ) nemohol nevedieť, že sa zúčastňuje na fakturačných dodávkach tovarov v reťazci obchodníkov s dlažbou (alebo žulovými doskami), keďže všetky zúčastnené spoločnosti obchodovali medzi sebou navzájom viac rokov a uvádzali uskladnenie tovaru na rovnakom mieste - na Žilinskej ceste 130 v Piešťanoch. Žalobca musel vedieť akých obchodov sa zúčastňuje, pretože daňové subjekty v reťazci obchodníkov s dlažbou sú navzájom personálne, ekonomicky (napr. prostredníctvom pôžičiek - napr. spoločnosť Transeuropa, s.r.o. a SONEX BUSSINES INC.), miestne (Administratívne priestory - Na Hrebienku 30, Bratislava, Skladovo-výrobný areál - Žilinská cesta 130, Piešťany, slobodné colné pásmo FREE ZÓNE Brno - náklady znáša výlučne spoločnosť SONEX BUSSINES INC., Zóna voľného obchodu Subotica a i.) prepojené.

48. Vzhľadom na skutočnosť spochybnenia existencie tovaru, a teda reálnosti na všetkých stupňoch obchodného reťazca deklarovaných zdaniteľných plnení bolo potrebné, aby sám daňový subjekt preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti, aby zabránil tomu, že sa ocitne v kolotoči nereálnych zdaniteľných plnení zneužívajúcom právo poskytované zásadou neutrality DPH. Správca dane na základe rozsiahleho dokazovania dospel pri výkone daňovej kontroly k zisteniam, že tovar je vo faktúrach uvedený len všeobecným spôsobom bez konkrétnej špecifikácie, ako je sortiment, typ, druh, farba, odtieň, povrchová úprava, odolnosť, kvalitatívna trieda, rozmer, pôvod kameňa, použiteľnosť a iných charakteristík, ktoré by tovar presne charakterizovali. Dodávateľ nevie preukázať pôvod tovaru: vo všetkých prípadoch uviedol ako pôvod tovaru: EÚ. V obchodnej praxi neexistuje spôsob fakturácie bez konkrétnych parametrov príslušného tovaru - zákazník musí mať vo faktúre tovar presne určený (povinnosť podľa § 71 ods. 2 písm. f) zákona o DPH).

49. Všetky obchodné transakcie zúčastnených spoločností počnúc prepravou, uskladnením materiálu, opracovaním, uskladnením a prepravou hotových výrobkov - dlažby prebiehali vždy vo výrobné - skladových priestoroch na Žilinskej ceste 130, Piešťany. Viaceré osoby -svedkovia - vypovedali, že pri predaji a nákupe nedochádzalo k pohybu tovaru; tovar sa stále nachádzal na tej istej adrese - na Žilinskej ceste 130, Piešťany. Vlastníkom nehnuteľnosti a uvedených priestorov je spoločnosť KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., stroje, prístroje a zariadenia sú majetkom daňového subjektu S&J PRESSBURG plus, s.r.o. Konateľom týchto spoločností je pán T. B. Množstvo je vo faktúrach udávané v kg a následne ďalší predaj je v m², pričom opracovanie nebolo preukázané. Daňové subjekty deklarovali, že tovar sa predával bez pridanej hodnoty (mramorové a granitové dosky). Konatelia spoločnosti v reťazci uviedli, že informáciu o type kameňa skladová karta neobsahuje, pretože z obchodného styku to nie je potrebné. Konatelia tiež uviedli, že evidencia podľa druhu a názvu nie je, nakoľko to odberateľ nepožadoval. Žiadny z daňových subjektov v reťazci dodávateľov a odberateľov neuvádzal špecifikáciu tovaru, hmotnosť balenia, počet kusov v balení, počet kusov na palete, čo je nevyhnutná informácia pre zákazníka pre účel prepravy predmetného tovaru, čím táto skutočnosť len preukazuje, že dodanie žulovej dlažby, mramorových alebo granitových dosiek medzi jednotlivými spoločnosťami v reťazci sa reálne neuskutočnilo. Žiadna zo spoločností nepozná, ani neuvádza krajinu pôvodu tovaru. Pôvod tovaru, ktorý bol skladovaný na Žilinskej ceste v Piešťanoch ako dôkaz reálneho nadobudnutia zo strany jednotlivých dodávateľov je nepreukázateľný, a nie je známy. Nie je známa krajina konečnej spotreby - tovar sa nespotrebováva, je v neustálom fakturačnom kolobe. Žiadna zo spoločností v reťazci nepreukázala spotrebu konečnému zákazníkovi. Slovenská republika, Česká republika, ani Srbsko, ani žiadna z vyššie uvádzaných krajín nie je krajinou spotreby.

50. Správca dane na základe zistení dospel k názoru, že pohyby tovaru v reťazci tuzemských, či zahraničných spoločností sa uskutočnili len fakturačne, s cieľom uplatniť právo na odpočítanie DPH z prijatých faktúr jednotlivými platiteľmi v reťazci dodávateľov a uplatňovať si takýmto spôsobom vzniknuté nadmerné odpočty. V reťazci spoločností obchodujúcich s dlažbou a granitovými doskami sa

nachádzajú subjekty, ktoré sú nekontaktné, so správcom dane nekomunikujú, nepreberajú poštu, nepodávajú daňové priznania, alebo spoločnosti, ktoré majú na komunikáciu so správcom dane určeného splnomocneného zástupcu, ktorý predkladá doklady, ale nevie nič o skutočnej (reálnej) činnosti spoločnosti. Na otázky správcu dane odpovedá konateľ spoločnosti výhradne písomne a vo všeobecnej rovine a jeho výpovede nemajú žiadnu vypovedaciu hodnotu. Pri priamom kontakte so správcom dane na jasne kladené a adresné otázky správcu dane zástupcovia spoločností buď nevedia vôbec odpovedať, alebo poskytujú všetci rovnaké, jednoduché a nekonkrétne odpovede, hoci ich spoločnosti dosahovali vysoké obraty. V spoločnostiach v reťazci dochádzalo často k prevodu obchodných podielov, k zmene spoločníkov, k zmene konateľov (konateľmi sa stávali aj cudzí štátni príslušníci, prípadne osoby - bezdomovci, ktorí sa stali konateľmi často z nevedomosti). V mnohých prípadoch dochádzalo niekoľkokrát aj k zmene sídla; niektoré spoločnosti sa stali nekontaktné, nepredkladali doklady, nebolo možné zabezpečiť ich účasť na pojednávaní, k svedeckej výpovedi a to ani cestou PZ, nepreberali poštu, ich pobyt nie je známy.

51. Takmer pre všetky spoločnosti v reťazci s výnimkou spoločností S&J PRESSBURG plus, s.r.o. a KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., ktoré vlastní T. B., platí, že nezamestnávajú žiadnych zamestnancov, nevlastnia žiaden majetok, mechanizmy, technológiu, dopravné prostriedky, skladové priestory, čím nepreukázali, že by mali vytvorené reálne predpoklady na vykonávanie ekonomickej činnosti s tovarom - dlažba, alebo granitové dosky a ich opracovanie. Žiadny z daňových subjektov zúčastnený v reťazci dodávok uvedeného tovaru dôveryhodne nevysvetlil a nepredložil ani vierohodné dôkazy o reálnej existencii a reálnom opracovaní granitových dosiek na výrobok, ktorý bol predmetom sporných faktúr; nepreukázal predložením dôkazov, že boli reálne uskutočnené akékoľvek práce v procese výroby, nebolo žiadnym spôsobom preukázané dodanie a preprava tovaru. Pohyb tovaru nebol preukázaný, išlo teda o nepohyblivé dodávky - stacionárny tovar uložený v sklade v Piešťanoch -pre účely preukazovania jeho existencie.

52. O skladovanom tovare v Piešťanoch - žulovej dlažbe a granitových doskách uskladniateľ ani ostatné zúčastnené spoločnosti nevedeli žiadnu skladovú evidenciu, nezaznamenávali príjem ani výdaj zo skladu, evidencie sa viedli len v účtovných záznamoch, centrálné za všetky zúčastnené spoločnosti na adrese Na Hrebienku 30, Bratislava. Cieľom jeho ekonomickej činnosti nebolo dosiahnutie zisku, ale daňovej výhody spôsobom uplatnených nárokov na vrátenie nadmerných odpočtov, o čom svedčia uplatňované nadmerné odpočty uvedené v daňových priznaniach, pričom uskladnením tovaru v colnom pásme sa zneprehľadnil pohyb tovaru, pričom spoločnosti, ktoré mali nakupovať a predávať tovar vo freezone, či už v ČR, alebo v Srbsku, boli prepojené na osobu T. B. - spoločnosti z tretích krajín.

53. Závery daňových orgánov sú podľa názoru krajského súdu v súlade aj s ustálenou judikatúrou Súdneho dvora EÚ. V rozsudku Súdneho dvora EÚ vo veci C-78/12 Evita-K EOOD je v bode 38 konštatované, že v rámci celkového posúdenia môže vnútroštátny súd zohľadniť dôkazy týkajúce sa plnení, ktoré predchádzali plneniu dotknutému vo veci samej alebo po ňom nasledovali. V rozsudku SD EÚ vo veci C - 285/11 Bonik v bode 39 a 40 sa uvádza: "Zdaniteľná osoba, ktorá vedela alebo mala vedieť, že sa svojou kúpou zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH, sa musí totiž na účely smernice 2006/112 považovať za účastníka na tomto podvode, a to bez ohľadu na otázku či má alebo nemá prospech z opätovného predaja tovaru alebo poskytnutia služieb v rámci ním uskutočnených zdaniteľných plnení na výstupe. Vyplyva z toho, že právo na odpočítanie dane možno zdaniteľnej osobe zamietnuť iba pod podmienkou, že sa na základe objektívnych skutočností preukáže, že zdaniteľná osoba, ktorej bol dodaný tovar alebo poskytnutá služba zakladajúca právo na odpočítanie dane, vedela alebo mala vedieť, že sa týmto nadobudnutím tovaru alebo prijatím týchto služieb zúčastní daňového podvodu týkajúceho sa DPH zo strany dodávateľa alebo iného hospodárskeho subjektu, ktorý na vstupe alebo výstupe zasahuje do reťazca týchto dodaní alebo týchto služieb (C-80/11 a C-142/11 Mahagébenkft a Dávid, C-643/11 KVT, C 439/04, C 440/04 Axel Kittel)". Podľa rozsudku C-354/03, C-355/03, C-484/03 OPTIGEN LTD, FULCRUM ELECTRONICS LTD, BOND HOUSE SYSTEMS LTD „ právo platiteľa dane, ktorý uskutočňuje tieto plnenia, spočívajúce v odpočítaní dane z pridanej hodnoty zaplatenej na vstupe nemôže byť ovplyvnené ani tým, že v reťazci dodávok, ktorej sú tieto plnenia súčasťou, je iné plnenie, ktoré predchádza alebo nasleduje po plnení platiteľa dane a ktoré je bez toho, aby to platiteľ vedel alebo mohol vedieť, poznačené podvodom vo vzťahu k dani z pridanej hodnoty".

Taktiež podľa rozsudku vo veci C-18/13 MaksPen EOOD sa „Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby si zdaniteľná osoba odpočítala daň z pridanej hodnoty, ktorá je uvedená na faktúrach vystavených dodávateľom v prípade, ak sa ukáže, že hoci bolo dodanie uskutočnené, v skutočnosti nebolo vykonané dodávateľom, ani jeho subdodávateľom, najmä vzhľadom na skutočnosť, že títo nedisponovali potrebnými zamestnancami, hmotnými prostriedkami a aktívami, že náklady na poskytnutie plnenia neboli zaznamenané v účtovníctve a totožnosť osôb, ktoré podpísali dokumenty ako dodávatelia, sa ukázala nejasná, pod dvojitou podmienkou, že táto skutočnosť predstavuje podvodné konanie a ak sa preukáže, že vzhľadom na objektívne skutočnosti predložené daňovými úradmi zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce právo na odpočet dane bolo súčasťou tohto podvodu." Žalobca nepreukázal, že zo strany dodávateľa bolo uskutočnené dodanie predmetného tovaru v zmysle § 8 zákona o DPH, preto nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 zákona o DPH a následne odberateľovi uvedenom na faktúre nevzniklo právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH v nadväznosti na § 51. Predložené faktúry, vzhľadom k všetkým zisteniam, nie sú relevantným dôkazom o tom, že k dodaniu tovaru, ktorý je uvedený na faktúrach v skutočnosti aj došlo. Okrem toho faktúra neobsahuje konkretizáciu tovaru, ako povinnú náležitosť faktúry na účely DPH podľa § 71 ods. 2 písm. f) zákona o DPH. Podmienky uvedené v ustanoveniach § 49 ods. 1, 2 a), § 51 ods. 1 písm. a) a § 43 zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet, resp. oslobodenie dane. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Platiteľ, ktorý nárok na odpočet, resp. oslobodenie od dane uplatňuje, je povinný preukázať existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet, resp. oslobodenie od dane, sú v zákone stanovené. Uvedené dôkazné bremeno v predmetnom prípade žalobca neunesol. Na základe výsledkov všetkých preverovaní a zistení daňové orgány dospeli k správne záveru, že podnikateľské aktivity kontrolovaného daňového subjektu neboli štandardnými obchodmi, nakoľko bolo preukázané, že fakturačný tok tovaru sa nezhodoval s reálnym tokom obchodovania s tovarom. Všetky skutočnosti poukazujú na to, že bol vytvorený umelý mechanizmus obchodovania za účelom odpočítania dane z tovaru a jediným cieľom bolo získanie daňovej výhody vo forme nadmerného odpočtu DPH. Z vyššie uvedených zistení jednoznačne vyplýva, že žalobca vedel, že sa svojou činnosťou podieľa na plnení, ktoré je súčasťou podvodu.

54. Žalobca v žalobe neuviedol žiadne nové, podstatné skutočnosti, nepreukázal žiadnymi vierohodnými dôkazmi existenciu tovarov a služieb. Nepreukázal, že zo strany dodávateľa bolo uskutočnené dodanie predmetného tovaru v zmysle § 8 zákona o DPH, preto nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 zákona o DPH a následne odberateľovi uvedenom na faktúre (odvolávajúci sa) nevzniklo právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH v nadväznosti na § 51. Predložené faktúry, vzhľadom k všetkým zisteniam, nie sú relevantným dôkazom o tom, že k dodaniu tovaru, ktorý je uvedený na faktúrach v skutočnosti aj došlo.

55. V podnikateľskej praxi je obvyklé, že pri tovare s tak špecifickými vlastnosťami závislými od kvality prírodného materiálu, spôsobu a precíznosti jeho opracovania, akým predmetný tovar mal byť, podnikateľ investujúci do jeho kúpy so zámerom jeho ďalšieho predaja, a teda s potrebnou zodpovednosťou za kvalitu voči odberateľom, takýto tovar aspoň minimálnym spôsobom skontroluje a vedie o ňom podrobnú skladovú evidenciu. Minimálne touto bežnou obchodnou aktivitou sa dá vylúčiť situácia, že nakúpi tovar, ktorého existencia je vážnym spôsobom spochybnená. Podmienky uvedené v ustanoveniach § 49 ods. 1, 2, § 51 ods. 1 písm. a) a § 43 zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, je povinný preukázať existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet sú v zákone stanovené. Uvedené dôkazné bremeno v predmetnom prípade žalobca neunesol, preto žalovaný správne potvrdil rozhodnutie o určení rozdielu dane. Samotná existencia faktúry ešte nie je relevantným dôkazom o uskutočnení zdaniteľného obchodu v zmysle § 8 zákona o DPH. Daňová povinnosť podľa § 19 zákona o DPH v predmetnom prípade nevznikla a preto žalobca nemá právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH v nadväznosti na § 51, keďže si toto právo uplatnil neoprávnene. Skutočnosť, že bola vyhotovená faktúra, nie je relevantný dôkaz o tom, že k

dodaniu tovaru uvedenom na faktúre v skutočnosti aj došlo. Krajský súd už rovnakým spôsobom rozhodol vo veci pod sp. zn. 21S 172/2015, rozsudkom zo dňa 25.5.2016, vec sa týkala totožného žalobcu a totožného dodávateľa žalobcu, išlo však o zdaňovacie obdobie - november 2012.

56. O trovách konania rozhodol krajský súd s poukazom na § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi ich náhradu nepriznal.

57. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca - sťažovateľ v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť, nakoľko podľa jeho názoru, krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a súčasne nesprávnym procesným postupom, nedostatočným odôvodnením rozsudku, došlo k porušeniu jeho práva na spravodlivé konanie, v dôsledku čoho je rozhodnutie krajského súdu nepreskúmateľné a v rozpore so zákonom. V dôvodoch kasačnej sťažnosti uviedol, že krajský súd pri vyhodnocovaní jednotlivých žalobných námietok, doslovne v rozsudku prevzal celú argumentáciu žalovaného, ako i argumentáciu obsiahnutú v protokole z výkonu daňovej kontroly, vrátane podrobného opisu dôkazov vykonaných a zabezpečených v priebehu výkonu daňovej kontroly za príslušné zdaňovacie obdobie, tieto odcitoval a s týmito sa v plnom rozsahu stotožnil. V tejto súvislosti zdôraznil, že právo na spravodlivý proces je právom každej osoby i sťažovateľa a súd je týmto právom v plnej miere viazaný, tzn. má vytvoriť predpoklady na to, aby jeho konanie a postup tejto požiadavke v plnej miere zodpovedali a aby výsledné rozhodnutie vo veci samej, bez ohľadu na to, či vo výsledku je alebo nie je pre účastníka konania priaznivé, bolo vždy spravodlivé. Uvedená požiadavka pritom vyplýva z čl. 46 Ústavy SR a čl. 6 ods. 1 Európskeho dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd. Ďalej krajskému súdu vytýkal nesprávne zistený skutkový stav a nesprávne právne posúdenie veci. Poukazujúc na § 49 ods. 1 zákona o DPH mal za to, že dňom dodania tovaru je deň, keď dôjde medzi dodávateľom a odberateľom k dodaniu tovaru (v uvedenom prípade jeho dodanie v sklade na Žilinskej ceste v Piešťanoch sťažovateľovi), ktorý deň je dňom vzniku práva nakladať s tovarom ako vlastníak a súčasne momentom nadobudnutia ekonomického vlastníctva. V danom prípade sťažovateľ splnil formálnu podmienku uplatnenia práva, a to predloženie dokladov preukazujúcich, že k uskutočneniu zdaniteľného plnenia došlo. Taktiež zdôraznil, že ak iný subjekt v predchádzajúcom reťazci nesplní svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu, prípadne jeho podnikateľská činnosť smeruje k získaniu daňovej výhody, je práve povinnosťou orgánov finančnej správy v rámci svojej činnosti zabezpečiť, aby daný podnikateľský subjekt svoje záväzky plnil, resp. tieto vysporiadať. Ďalej uviedol, že pokiaľ žalovaný vo svojom vyjadrení poukázal na judikatúru ESD v súvislosti s podvodom na DPH, bolo jeho povinnosťou túto priamo aplikovať na prejednávanú vec, tzn. nestačí iba všeobecné tvrdenie o podvodnom konaní. Práve rozsiahla judikatúra ESD, o ktorej mal krajský súd vedomosť bezpodmienečne viaže záver o podvodnom konaní na objektívne skutočnosti, ktoré na základe zhromaždených dôkazov správca dane musí jednoznačne preukázať. Okrem uvedeného poukázal na to, že z rozhodnutia správca dane a následne žalovaného nevyplýva žiadny hodnotiaci proces dôkazov, a teda ktoré dôkazy správca dane porovnával, akým spôsobom zapadajú do zákonného rámca, aké pochybnosti vykonaním dôkazov vznikajú vo vzťahu k zdaniteľnému plneniu sťažovateľa a nie vo vzťahu k daňovým povinnostiam tretích subjektov, ako i logická nadväznosť zistení v predchádzajúcich obchodných reťazcoch vo vzťahu k preverovanému zdaniteľnému plneniu. Uvedené pochybenia krajský súd v rámci súdneho prieskumu neodstránil. Podľa sťažovateľa krajský súd nevenoval náležitú pozornosť ani námietkam týkajúcim sa procesným pochybeniam daňových orgánov. V rámci preverenia skutočností rozhodných pre správne určenie dane správca dane zaslal žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií, v rámci ktorej dožiadaný orgán vypočul konateľa spoločnosti J.K.CONCONSULT, s.r.o. T. B. O uvedenom úkone nebol sťažovateľ upovedomený a súčasne mu bola odňatá možnosť byť prítomný pri výsluchu svedka a tomuto klásť otázky. Ako vyplýva z odpovede na žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií obsiahnutú v rozhodnutí správca dane T. B. sa mal vyjadriť k preprave tovaru, jeho dodaniu v rámci „vyjadrenia“, teda vypovedal k skutočnosti rozhodnej vo vzťahu k preverovanému plneniu pred dožiadaným správcem dane k otázkam obsiahnutým v žiadosti o medzinárodnú výmenu informácie. Je nepochybné, že v danom prípade šlo o výsluch svedka, ktorý sa vyjadril ku skutočnostiam, ktoré boli predmetom dokazovania a poskytol informácie, ktoré mali prispieť k objasneniu veci. Zdôraznil, že pokiaľ správca dane využil právo výmeny informácií, bolo jeho zákonnou povinnosťou požiadať dožiadaný orgán, aby tento viedol výsluch v súlade s právnym poriadkom SR, čo by znamenalo, že dožiadaný orgán v

predstihu upovedomí sťažovateľa o plánovaných úkonoch a umožní mu tak reálne uplatnenie jeho procesného práva na kladenie otázok. Prítomnosť sťažovateľa pri úkonoch, ktorých obsahom bola výpoveď predvolanej osoby bola jednou z rozhodných skutočností pri hodnotení zákonnosti vykonaných dôkazov. V tejto súvislosti dal do pozornosti aj nález Ústavného súdu SR sp.zn. I. ÚS 314/2015-55. Sťažovateľ ďalej zdôraznil, že v rámci porušenia jeho procesných práv v žalobe namietal i nevykonanie ním navrhnutých dôkazov v rámci daňovej kontroly, s ktorou námietkou sa krajský súd rovnako vôbec nezaoberal. Sťažovateľ v súdnom ako i v odvolacom konaní poukázal aj na ďalšie procesné pochybenia, a to nedostatočné oboznámenie s vykonanými dôkazmi, s ktorým sa krajský súd opätovne nevysporiadal. Záverom zdôraznil, že správca dane v protokole, ako i rozhodnutí interpretoval svedecké výpovede jednotlivých osôb, pričom iba malú časť z nich odcitoval. Svedecká výpoveď je pritom dôkaz bezprostredný a i napriek tomu, že sám správca dane žiadneho zo svedkov nevypočul, tento použil svedecké výpovede z iných kontrol a iných daňových konaní. Je nepochybné, že už pri interpretácii na strane správcu dane, ktorý predmetný úkon vykonával, dochádza súčasne k jeho hodnoteniu, a preto je potom opätovné použitie takéhoto dôkazu iným správcom dane, v danom prípade pri výkone daňovej kontroly u sťažovateľa, už zaťažené predchádzajúcim hodnotením. S poukazom na uvedené žiadal, aby kasačný súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil a rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

58. Vyjadrenie žalovaného ku kasačnej sťažnosti nebolo podané.

59. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd v zmysle § 438 ods. 2 S.s.p. preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 S.s.p.), kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 137 ods. 2 a 3 S.s.p.).

60. Podľa § 2 ods. 1 a 2 S.s.p., 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. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

61. Podľa § 6 ods. 1 S.s.p. správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

62. Podľa § 177 ods. 1 S.s.p. správnu žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

63. Podľa § 178 ods. 1 S.s.p. žalobcom je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá o sebe tvrdí, že ako účastník administratívneho konania bola rozhodnutím orgánu verejnej správy alebo opatrením orgánu verejnej správy ukrátená na svojich právach alebo právom chránených záujmoch.

64. Podľa § 438 ods. 1 S.s.p. kasačnou sťažnosťou možno napadnúť právoplatné rozhodnutie krajského súdu.

65. Podľa § 454 S.s.p. na rozhodnutie kasačného súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

66. Podľa § 461 S.s.p. kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

67. Najvyšší súd Slovenskej republiky z predloženého spisového materiálu krajského súdu zistil, že sťažovateľ sa žalobou doručенou krajskému súdu dňa 19.1.2016 domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č.21092061/2015 zo dňa 26.10.2015, ktorým podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina č. 20523251/2015 zo dňa 16.7.2015, ktorým bol sťažovateľovi podľa § 68 ods. 5 a 6 daňového poriadku určený rozdiel na DPH vo výške 47 676 eur za zdaňovacie obdobie december 2011.

68. Žaloba v predmetnej veci bola krajskému súdu podaná počas platnosti a účinnosti zákona č. 99/1963 Zb. Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“), ktorý v piatej časti upravoval problematiku súdneho preskúmania rozhodnutí orgánov verejnej správy. Tento zákon bol v časti týkajúcej sa správneho súdnictva s účinnosťou od 1.7.2016 nahradený Správnym súdnym poriadkom. Podľa § 491 ods. 1 S.s.p., ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

69. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti je rozsudok krajského súdu č.k.21S/9/2016-89 zo dňa 17. augusta 2016, ktorým podľa § 190 S.s.p. zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľ domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č.21092061/2015 zo dňa 26.10.2015, a preto primárne v medziach kasačnej sťažnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd preskúmal rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci kasačného konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného, najmä z toho pohľadu, či kasačné námietky sťažovateľa sú spôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

70. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu bolo posúdenie, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia.

71. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému meritórnemu výroku rozsudku krajského súdu po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu, a dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. S týmito sa kasačný súd stotožňuje v celom rozsahu.

72. Predmetom súdneho prieskumu v danom prípade bolo posúdenie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného ako odvolacieho orgánu v predmetnej daňovej veci, ktorý v odvolacom konaní potvrdil rozhodnutie správcu dane, ktorým bol sťažovateľovi určený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie december 2011.

73. Podľa čl. 1 veta prvá Ústavy Slovenskej republiky je Slovenská republika zvrchovaný, demokratický a právny štát.

74. Podľa čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon. Princíp legality (zákonnosti) zakotvený v čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky znamená, že viazanosť štátu právom sa musí uplatňovať jednak v oblasti viazanosti štátu ústavou, ústavnými zákonmi a zákonmi ako aj v oblastiach ich vykonávania orgánmi štátnej správy, ktoré musia zásadne postupovať len na základe zákonov a v ich medziach.

75. Vzhľadom na uvedené skutočnosti poukazuje Najvyšší súd Slovenskej republiky na tú skutočnosť, že je povinnosťou všetkých orgánov štátnej moci svojou činnosťou naplňať legitímne očakávanú predstavu jednotlivca o právnom štáte, ktorého neoddeliteľnou súčasťou je i právna istota, a s princípom

právnej istoty v rozhodovacej činnosti súdov korešponduje potom i zásada rozhodovania súdov v obdobných veciach rovnakým spôsobom.

76. Uvedená zásada je pre oblasť správneho súdnictva legislatívne zakotvená prostredníctvom ustanovenia § 464 ods. 1 S.s.p. podľa ktorého: „ Ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.“

77. Na základe citovaného ustanovenia odkazuje Najvyšší súd Slovenskej republiky na svoj rozsudok v obsahovo totožnej veci totožných účastníkov, sp. zn. 6Sžf/86/2015 zo dňa 27. septembra 2017, ktorého odôvodnenie ďalej v príslušnom rozsahu uvádza:

„ Ťažisko odvolacích námietok žalobcu spočíva v spochybňovaní zákonnosti postupu a porušení procesných práv žalobcu pri preverovaní skutočností deklarovaných žalobcom a získavaní informácií v rámci medzinárodnej výmeny informácií a v rámci výkonu daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania a v napádaní nesprávnosti vyhodnotenia skutkových zistení z dôvodu neprimeraného prenosu dôkazného bremena na žalobcu, ktorý mal, podľa názoru žalobcu, predložením zákonom stanovených daňových dokladov dôkaznú povinnosť splniť a uskutočnenie preverovaných zdanieľných plnení a dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu preukázať.

Je nesporné, že žalobca spornými faktúrami preukazoval nadobudnutie tovaru (dlažby) od dodávateľa S&J PRESSBURG plus, s.r.o. a viac menej obratom ju mal podľa predložených daňových dokladov dodať do členského štátu Európskej únie odberateľovi registrovanému pre DPH v Českej republike, obchodnej spoločnosti J.K. CONSULT, s.r.o. Následne táto spoločnosť mala dodať predmetný tovar odberateľovi SONEX BUSINESS, INC. so sídlom v USA.

Daňové orgány slovenskej finančnej správy pri preverovaní reálneho obchodovania s dlažbou v rámci obchodných reťazcov, u ktorých nebolo možné preveriť a ani zistiť pôvod a konečnú spotrebu s obchodovanou, navyše nedostatočne identifikovanou komoditou, odhalili karuselový podvod, tzv. „kolotoč“ fiktívnych obchodov, ktorých konečným odberateľom bola vyššie uvedená obchodná spoločnosť SONEX BUSINESS, INC. so sídlom v USA.

Konateľom uvedeného konečného odberateľa v USA je pán B., tiež konateľ dodávateľa žalobcu, obchodnej spoločnosti S&J PRESSBURG plus, s.r.o., ako i konateľ obchodnej spoločnosti vlastniacej skladové priestory, KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o., kde sa všetky obchody a opracúvanie dlažby mali podľa predkladaných dokladov zúčastnených článkov obchodného reťazca realizovať.

Z pohľadu preukazovania reálnosti žalobcom deklarovaných obchodov odvolací súd poukazuje na výpoveď pána B., vypočúvaného v postavení konateľa obchodnej spoločnosti SONEX BUSINESS, INC. príslušným správcom dane ako konečného odberateľa dovážanej dlažby za účelom preverenia predmetných dodávok a ich následného ekonomického využitia.

Uvedený konateľ na všetky relevantné otázky správcu dane, ako osoba zodpovedná za ekonomickú činnosť konečného spotrebiteľa v reťazci obchodov s predmetnou komoditou, ako osoba spôsobilá objasniť detaily následného využitia dlažby a ozrejmiť okolnosti realizácie deklarovaných obchodov, odmietol odpovedať s odvolaním sa na obchodné tajomstvo vzťahujúce sa na predmet kladených otázok a s odvolaním sa na nedostatok právomoci slovenských daňových orgánov požadujúcich uvedené informácie (č. dôkazu 18 administratívneho spisu).

Bolo nesporne preukázané personálne prepojenie medzi žalobcom a konečným odberateľom SONEX BUSINESS, INC., USA cez osobu konateľa žalobcu, pána F., ktorý je v uvedenej obchodnej spoločnosti pokladníkom a bolo preukázané personálne prepojenie konečného odberateľa i s dodávateľom žalobcu a spoločnosťou vlastniacou sklad v osobe pána B. (č. l. 14, 16, 19, 21, 23 prvostupňového rozhodnutia správcu dane). Zároveň boli preukázané personálne prepojenia v iných obchodných spoločnostiach zúčastnených v dodávateľsko-odberateľských reťazcoch, predmetom ktorých boli obchody s dlažbou v rôznych zdaňovacích obdobiach, pričom táto komodita vždy prechádzala skladom spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. a končila vždy u odberateľov mimo územia Slovenskej republiky, u ktorých

bolo nemožné alebo nepreukázateľné ďalšie nakladanie, resp. ekonomické využitie obchodovaného tovaru.

Pri posudzovaní dôvodnosti námietky žalobcu smerujúcej proti opakovanému prerušeniu výkonu daňovej kontroly správcom dane, odvolací súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že správca dane prerušil výkon daňovej kontroly v súlade s § 25a zákona o správe daní v spojení s § 15 ods. 16 citovaného zákona. Predmetom získavania informácií prostredníctvom využitia medzinárodnej výmeny informácií boli rôzne skutočnosti, vychádzajúce najavo postupne pri preverovaní konečného využitia prevádzaného tovaru. Podľa vyššie uvedených ustanovení zákona o správe daní sa na výkon daňovej kontroly primerane použijú ustanovenia prvej časti zákona o správe daní, do ktorej možno zaradiť aj inštitút prerušenia konania. Primeranosť použitia tohto inštitútu neznamena, že správca dane nemôže vykonávať v súvislosti s naplnením účelu správy daní úkony, ktoré sú pre správu daní potrebné a nevyhnutné (§ 1a zákona o správe daní).

V tejto súvislosti nemožno prisvedčiť názoru žalobcu, že realizáciou medzinárodnej výmeny informácií správca dane pokračoval vo výkone predmetnej daňovej kontroly, nerešpektujúc právo kontrolovaného subjektu byť informovaný o výsluchu svedka, príp. klásť svedkovi otázky.

Prerúšením daňovej kontroly správca dane nevstupoval do súkromnej autonómie žalobcu, neuplatňoval voči nemu svoje práva, ani nepožadoval od neho plnenie povinností vyplývajúce mu zo zákona pre účel výkonu daňovej kontroly. Naopak, vzhľadom na dôvodné podozrenie o fiktívnosti žalobcom deklarovaného intrakomunitárneho dodania tovaru do iného členského štátu EÚ podľa § 43 zákona o DPH, správca dane plnil svoje úlohy vyplývajúce mu zo zákona pre naplnenie účelu správy daní, t. j. využitím medzinárodnej výmeny informácií overoval podklady potrebné na správne a úplné určenie dane. Išlo o legitímnu činnosť správcu dane, prostredníctvom ktorej sa mu do dispozície dostali informácie o odberateľovi žalobcu. Išlo o výmenu informácií, uskutočnenú podľa článkov 7, 15 a 19 Nariadenia Rady (ES) č. 1798/2003 zo 7. októbra 2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty (č. 904/2010/ES zo 7. októbra 2010 prepracované znenie, ďalej len „Nariadenie Rady“).

Táto medzinárodná výmena daňových informácií v súvislosti s preverovaním intrakomunitárnych obchodov bola realizovaná medzi daňovými orgánmi českej daňovej správy a daňovými orgánmi slovenskej daňovej správy spolupracujúcimi na základe vyššie uvedeného Nariadenia Rady, ktoré je záväzné v celom rozsahu a priamo uplatniteľné vo všetkých členských štátoch. Toto svojím obsahom napĺňa účel stanoviť pravidlá a postupy umožňujúce príslušným daňovým orgánom členských štátov, aby spolupracovali a navzájom si vymieňali akékoľvek informácie, ktoré môžu pomôcť pri uskutočňovaní správneho výmeru DPH, kontrole riadneho uplatňovania DPH, najmä pri transakciách v rámci Spoločenstva, a boji proti podvodom súvisiacim s DPH (článok 1 Nariadenia Rady).

Na základe obsahu administratívneho spisu je možné vyhodnotiť, že jednotlivé procesné úkony zo strany správcu dane v rámci vykonávaného dokazovania prebiehali zákonným spôsobom a v časovom slede bez zbytočných prieťahov. Zároveň je potrebné prihliadnuť na nevyhnutnosť preverenia skutočného dodania tovaru registrovanému platiteľovi na DPH v inom členskom štáte EÚ.

Odvolací súd vyhodnotil ako nedôvodné taktiež námietky spochybňujúce zákonosť vykonaných výsluchov svedkov s využitím miestneho zisťovania prostredníctvom príslušných dožiadaných správcov dane a neuvedenie celých výpovedí v protokole o výsledku daňovej kontroly a v prvostupňovom rozhodnutí správcu dane. Inštitút miestnych zisťovaní je zákonným prostriedkom získavania informácií správcom dane v rámci napĺňania cieľov správy daní sledovaného zákonom, taktiež potrebným na preverovanie skutočností potrebných na správne určenie alebo preverenie základu dane, príp. nárokov uplatnených daňovými subjektmi. Zápisnica z miestneho zisťovania a zadovážené zistenia sú daňovým subjektom v priebehu výkonu daňovej kontroly prístupné, ku ktorým sa títo majú právo vyjadrovať, navrhnúť dôkazy podľa § 15 ods. 5 písm. c) až písm. f) zákona o správe daní, vrátane práva vyjadriť sa v zákonom stanovenej lehote k protokolu o výsledku daňovej kontroly podľa § 15 ods. 10 citovaného

zákona, ako i podať námietky proti postupu správcu dane v priebehu výkonu daňovej kontroly (§ 15 ods. 8 citovaného zákona).

Rovnako, nie je možné považovať za porušenie zákona pri zabezpečovaní podkladov potrebných pri preverovaní skutočností tvrdených daňovým subjektom a následným určením daňovej povinnosti, ak správca dane využije i skutočnosti známe mu z jeho činnosti. V prípade potreby preverenia celého dodávateľsko-odberateľského reťazca takýmito skutočnosťami sú i dôkazy vykonané v rámci preverovania deklarováných daňových priznaní a v rámci výkonu daňových kontrol u daňových subjektov vyskytujúcich sa v relevantných obchodných reťazcoch.

V prejednávacom prípade možno konštatovať, že v administratívnom spise sa nachádzajú všetky listinné dôkazy vo forme zápisníc z výsluchov a miestnych zisťovaní, ktorých presný zoznam, podstatný obsah a závery tvorili obsah protokolu o výsledku daňovej kontroly u žalobcu ako i tvorili obsah prvostupňového rozhodnutia správcu dane, a to i s ich vyhodnotením vo vzájomných súvislostiach a v nadväznosti na žalobcom deklarované preverované plnenia.

Žalobca mal možnosť oboznámiť sa s obsahom protokolu, vyjadril sa k nemu, taktiež mohol využiť inštitút nahliadnutia do administratívneho spisu a robiť si z neho odpisy a kópie. V tomto smere možno konštatovať, že práva žalobcu na oboznámenie sa s podkladmi použitými k vydaniu preskúmaného rozhodnutia boli zachované. Taktiež enunciat rozhodnutia dodatočne určujúci žalobcovi daňovú povinnosť s nepriznaním mu uplatnených nárokov na odpočet dane a oslobodenie od dane, je dostatočne, presvedčivo a vyčerpávajúcím spôsobom odôvodnený.

Možno súhlasiť s tvrdením žalobcu, že dodatočné určenie dane vychádza aj zo zistení týkajúcich sa i ďalších daňových subjektov, zúčastnených na obchodnom reťazci s dlažbou v prejednávacom prípade, príp. i za iné zdaňovacie obdobia. Avšak za daných okolností, kedy orgány daňovej správy fiktívnosť deklarováných obchodov s touto komoditou preukázali, okrem iných v rozhodnutí uvádzaných skutočností, taktiež

- nemožnosťou zistenia pôvodu mramorových bridlíc, granitových dosiek, dlaždíc, príp. iného prírodného kameňa ani následných výrobkov počnúc (pre daný prípad napr. výpoveď konateľa spoločnosti FOR DESIGN, s.r.o., pána B., č. dôkazu 17 administratívneho spisu), až po konečné ekonomické využitie obchodovaného tovaru končiac,
 - personálnym prepojením medzi jednotlivými článkami obchodného reťazca,
 - zistením neprimerane nízkej spotreby vstupných energií a služieb potrebných na opracovanie deklarováného množstva kameňa v sklade spoločnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s.r.o. na Žilinskej ceste 130 v Piešťanoch a na zabezpečenie jeho prevádzky s deklarovávaným obratom,
 - zistením neexistencie skladovej evidencie v predmetnom sklade, kde na všetky nakládky mal vydávať pokyny len pán B. telefonicky alebo ústne bez akejkoľvek evidencie objednávok,
 - nedostatočnou identifikáciou predávaného tovaru,
- boli v prvostupňovom rozhodnutí podrobne uvádzané zistenia podstatnými dôkazmi objektívne spochybňujúcimi reálnosť žalobcom deklarováných plnení.

V kontexte zisteného obchodného reťazca, ktorého súčasťou bol aj žalobca, k vierohodnosti a oprávnenosti žalobcom uplatňovaných nárokov z deklarováných plnení neprispeli ani nezanedbateľné zistenia, že:

- u žalobcu bolo zistené záporné vlastné imanie,
- dlhodobo vytváral stratu za produkovania vysokého obratu spojeného s nárokmi voči štátnemu rozpočtu uplatňovaním odpočtu dane (§ 49 zákona o DPH) a následným uplatňovaním oslobodenia od dane za intrakomunitárne dodanie tovaru (§ 43 zákona o DPH),
- bolo zistené vyššie uvedené personálne prepojenie medzi žalobcom a konečným odberateľom predmetnej dlažby, v konečnom dôsledku cez osobu pána B. i s dodávateľom dlažby a spoločnosťou skladujúcou predmet obchodovania,
- nedostatočná, resp. žiadna skladová evidencia obehu skladovaného a predávaného tovaru a v nadväznosti na uvedené nedostatočná identifikácia predávaného tovaru žalobcom.

K žalobcom namietanému nedostatočne zistenému skutkovému stavu odvolací súd uvádza, 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 správcom dane preverovaných skutočností.

Dokazovanie zo strany správcu dane slúži na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom, keďže v rámci správy daní (§ 1a písm. c/ zákona o správe daní) a prostredníctvom inštitútu daňovej kontroly správca dane preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, príp. oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa zákona o DPH (§ 15 ods. 1 zákona o správe daní). Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvaha, 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 (§ 2 ods. 3 zákona o správe daní v spojení s § 29 ods. 1 a 2 citovaného zákona).

Z uvedeného dôvodu neobstojí námietka žalobcu, že bolo povinnosťou správcu dane vykonávať dokazovanie a ustáliť skutkový stav, pokiaľ sa neodstránia zistené nezrovnalosti medzi tvrdeniami žalobcu a skutkovými zisteniami.

Odvolací súd podotýka, že vo svetle kontrolných a súvisiacich zistení žalobcom formálne predkladané faktúry, dodací list a preberací protokol, navyše s nedostatočne identifikovaným tovarom, nemôže postačovať na potvrdenie deklarovaných plnení. Tieto možno plne, bez skúmania účelu jednotlivých zdaniteľných plnení, aplikovať len v prípade, že zdaniteľné plnenia sú reálne a sleduje sa nimi hlavný podnikateľský účel, a síce dosahovanie zisku. V opačnom prípade, za okolností zistených správcom dane, nemôžu byť nároky žalobcu predmetom súdnej ochrany, keďže z formálne preukazovanej, navyše podnikateľsky a ekonomicky bezúčelnej činnosti žalobcu vyplýva snaha splniť len formálne podmienky na uplatnenie odpočtu DPH zaplatenej na vstupe, resp. na oslobodenie od dane za intrakomunitárne dodanie tovaru.

Základným princípom výberu dane z pridanej hodnoty ako všeobecnej nepriamej dane je, že podnikateľ musí byť plne zbavený ťarchy DPH zaplatenej v cene prijatých tovarov a služieb určených na uskutočnenie zdaniteľných obchodov podliehajúcich DPH, ktorá je súčasťou ceny, čo zároveň na každom výrobnom a dodávateľskom stupni odráža jej nevyhnutnú proporcionalitu k nadobúdacej cene, preto je ňou zdaňovaný každý predaj tovaru a služieb v každej fáze výroby a distribúcie. Platiteľ si môže od dane, ktorú má odvieť štátu z vykonaného obratu, odpočítať daň, ktorú mu pri nákupe tovarov a služieb účtoval iný platiteľ ako súčasť ceny.

Tento princíp sa však neuplatňuje bez toho, aby platiteľ použil kúpený tovar na ďalšie svoje zdaniteľné plnenia v rámci výkonu jeho ekonomickej činnosti za účelom dosahovania pravidelného príjmu z podnikania. To znamená, že predmetný hmotný majetok, a to vzhľadom na jeho obvyklé použitie, by mal byť platcom DPH využívaný na činnosti spojené s dosahovaním pravidelného príjmu z jeho hospodárskej činnosti.

Za daných okolností prípadu nie je možné prisvedčiť požiadavke žalobcu na uznanie ním uplatnených nárokov na odpočítanie DPH, zaplatenej za kúpu dlažby a nárokov na oslobodenie od dane za jej následné intrakomunitárne dodanie, ktorých uskutočnenie sa v rámci širších súvislostí obchodného reťazca nepreukázalo. Argumentácia svedčiaca právu

na odpočet dane alebo na oslobodenie od dane nemôže vychádzať len z priamočiareho jazykového výkladu ustanovení § 8 ods. 1 písm. a), § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a), § 43 a § 51 ods. 2 písm. a) zákona o DPH, ale je potrebné vo vzájomných súvislostiach s využitím teleologického a systematického výkladu prihliadnuť i na základné princípy, na ktorých je výber dane z pridanej hodnoty postavený.

Vo vzťahu k namietanému vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu a k námietke neprimeraného prenosu dôkazného bremena na žalobcu odvolací súd uvádza, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet, resp. nárok na oslobodenie od dane (§ 43 ods. 1 a ods. 5 citovaného zákona). Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje), ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie. Naopak, zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužitelnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet alebo na oslobodenie od dane uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre uvedené nároky zákon stanovil.

V tejto súvislosti odvolací súd poukazuje na závery rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v obdobnej veci karuselových podvodov sp. zn. 4Sžf/32/2012 zo dňa 27. novembra 2012, v ktorom je riešená obdobná problematika podobného obchodného reťazca s rovnakým tovarom a v ktorom sa mimochodom v rámci kolotoča fiktívnych prevodov s granitovými doskami nachádzala i obchodná spoločnosť S&J PRESSBURG plus, s.r.o.

Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane aplikujúc zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní, resp. § 3 ods. 3 daňového poriadku, s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosť rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, vykonal rozsiahle dokazovanie. Závery, ktoré správca dane prijal na základe zistených skutkových okolností týkajúcich sa prijatia sporných zdaniteľných plnení žalobcom od ním deklarovaného dodávateľa, ako i týkajúcich sa intrakomunitárneho dodania tovaru a žalovaný tieto závery ustálil, zodpovedajú zásadám logického myslenia a správneho uváženia a sú v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH.“

78. Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že sťažovateľom predloženým daňovým dokladom, na základe výsledkov vykonaného preverenia a dokazovania absentuje reálny základ, čo oprávnene vzbudzuje dosiaľ neodstránené pochybnosti o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných plnení v kontrolovanom zdaňovacom období december 2011, ako i pochybnosti o vierohodnosti účtovnej evidencie vedenej sťažovateľom (§ 24 ods. 1 daňového poriadku).

79. Kasačný súd poukazuje aj na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp.zn.8Sžf/21/2016 zo dňa 26. apríla 2018, ktorý v obsahovo totožnej veci taktiež prevzal odôvodnenie rozsudku Najvyššieho súdu SR sp.zn.6Sžf/86/2015 zo dňa 27. septembra 2017.

80. Zároveň kasačný súd uvádza, že rozsudok Najvyššieho súdu SR sp.zn.6Sžf/86/2015 zo dňa 27. septembra 2017 bol predmetom rozhodovania o sťažnosti sťažovateľa vo veci namietaného porušenia jeho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy „postupom a konaním Daňového úradu Žilina“, ktorý bol predmetom daného konania, pričom sťažnosť bola uznesením Ústavného súdu SR č. k. III.ÚS 37/2018 zo dňa 30. januára 2018, pre nesplnenie zákonom predpísaných náležitostí, odmietnutá.

81. Podvodný charakter obchodov, na ktorých sa zúčastňuje sťažovateľ vyplýva aj z rozsudku Najvyššieho súdu SR sp.zn.6Sžfk/30/2017 zo dňa 31. januára 2018.

82. Najvyšší súd Slovenskej republiky má za to, že rozhodnutie krajského súdu, žalovaného a správcu dane obsahuje všetky zákonom požadované náležitosti, žalovaný pri hodnotení dôkazov postupoval v medziach zákona a logického uvažovania, všetky dôkazy zhodnotil v ich vzájomnej súvislosti a prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Z týchto dôvodov kasačnú sťažnosť zamietol podľa § 461 S.s.p., keďže po jej preskúmaní zistil, že nie je dôvodná.

83. O náhrade trov kasačného konania najvyšší súd rozhodol podľa § 170 písm. a) S.s.p. v spojení s § 467 ods. 1 S.s.p. Sťažovateľ v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania zo zákona neprislúcha.

84. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky prijal rozsudok jednomyseľne (§ 139 ods. 4 S.s.p.).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku riadny opravný prostriedok nie je prípustný.